

- *Obrigação Tributária e Crédito Tributário.*
- *Suspensão do Crédito Tributário pela interposição de reclamação ou recurso.*
- *Pagamento parcial do crédito tributário. Efeitos.*
- *Responsabilidade do sucessor "causa mortis" por penalidades decorrentes de infrações cometidas pelo sucedido.*

I — INTRODUÇÃO

1 — Adotamos o relatório elaborado pela Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado de Fazenda, a fls. 113/114 do processo, nos seguintes termos:

"O presente processo originou-se de procedimento fiscal intentado contra a firma Ficheli Boldenberg.

Achava-se o mesmo tramitado no Egrégio Conselho de Contribuintes, em grau de recurso, contra decisão do julgamento procedente da a o fiscal em 1.ª Instância, quando ocorreu o falecimento do titular da firma.

Marcony Goldenberg, na qualidade de herdeiro e inventariante, solicitou desistência do recurso (fls. 71), para pagamento do débito.

Em sessão realizada em 02-01-75, o Conselho resolveu por unanimidade, homologar a desistência, mantendo a decisão de Primeira Instância.

Dado prosseguimento ao processo, o inventariante do espólio, tomou ciência do demonstrativo de cáculo da d vida, com validade para pagamento até o dia 31-03-75, conforme consta de fls. 76.

A revelia da Fazenda Pública, o interessado recolheu importância em divergência com a exigida e da qual tomou conhecimento (comp. fls. 79).

Posteriormente, requereu o arquivamento do processo alegando ter efetuado o recolhimento da importância de Cr\$ 2.467,60, relativa a tributos exigidos e mais a respectiva correção monetária, entendendo nada mais dever face o disposto no artigo 131 do Código Tributário Nacional.

Encaminhado o processo   Superintendência de Administração Tributária para apreciação, recebeu interpretações díspares no tocante à aplicação do dispositivo legal citado.

Pelo exposto e tendo em vista a controvérsia suscitada face o procedimento do contribuinte, entendo necessário o pronunciamento da Douta Procuradoria-Geral do Estado, solicitando parecer sobre as indagações abaixo enumeradas:

1 — Caberia apreciação em torno da exigibilidade do crédito integral, com a desistência do recurso, devidamente homologada, vez que envolveu reconhecimento da certeza da d vida?

2 — Tratando-se de débito já definitivamente constituído, quais os efeitos do recolhimento, pelo devedor, de importância inferior   exigida no processo fiscal?

3 — Na forma do disposto no artigo 131, incisos II e III do CTN., na sucessão "causa mortis", responde o sucessor pelas multas e penalidades por infrações cometidas pelo sucedido?"

2 — Atendendo à sugestão de sua Assessoria, o Sr. Secretário de Estado da Fazenda formula à fl. 115, consulta à Procuradoria-Geral do Estado, submetendo as três questões acima mencionadas.

3 — Parece-nos que a chave para a resolução das questões suscitadas é a noção de Crédito Tributário, entendido como vinculação patrimonial resultante da obrigação tributária principal nos termos do artigo 139 do Código Tributário Nacional.

4 — A relação jurídica tributária, segundo a sistematização de Narviasi (apud. **Trabalho da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**, Min. da Fazenda, 1954, p. 204), forma-se em três fases sucessivas: "(a) situação jurídica abstrata, decorrente da simples existência de lei tributária oponível "erga omnes"; (b) situação jurídica concreta, decorrente da ocorrência do fato gerador, que identifica o comando legislativo genérico a uma situação concreta de fato; (c) situação jurídica subjetiva, decorrente do lançamento, que, referindo a determinado contribuinte a obrigação previamente concretizada pelo fato gerador, integra no patrimônio daquele o débito individual do tributo".

Assim, o lançamento cria uma situação jurídica nova, que é precisamente a integração no patrimônio do devedor da obrigação de pagar uma determinada importância líquida — o crédito Tributário.

5 — No caso em exame, o crédito tributário já se encontrava devidamente constituído quando veio a falecer o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Pela interposição da reclamação e recurso cabíveis, o crédito constituído estava suspenso, **ex vi** do inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

6 — Com o falecimento, o patrimônio do "de cujus" se transferiu para seus sucessores eivado pela vinculação decorrente do crédito tributário, inclusive com o condicionamento relativo à suspensão enquanto pendente o recurso interposto.

7 — Tendo o espólio, na pessoa de seu inventariante, desistido do recurso, cessou *ipso facto* a suspensão do crédito tributário, o qual voltou a ser plenamente exigível em todos os seus termos.

8 — Acontece, todavia, que o espólio já havia efetuado o pagamento do valor correspondente ao principal mais a correção monetária, em função de pedido de remissão apresentado nos termos do Decreto "E" n.º 6.980, de 1974, como se vê do processo n.º 04/953.043/75 em apenso. Não se trata, "data venia", de pagamento efetuado a revelia do Estado, como se afirma no relatório de fls. 113/114, que nesse ponto merece ser retificado. O pagamento foi feito inclusive de acordo com cálculos procedidos pela própria repartição fiscal (fls. 7 do proc. 04/913.043/75 em apenso) nos estritos termos do Decreto "E" n.º 6.980 citado.

9 — Em tese, pode o credor recusar o pagamento parcial do crédito; no caso, contudo, o pagamento parcial foi admitido e até mesmo exigido pelo Estado como condição para o exame do pedido de remissão.

10 — Por tal motivo, entendo que o recolhimento parcial aludido produziu efeito, extinguindo parcialmente o crédito tributário, que subsiste apenas quanto ao saldo.

11 — Resta, então, examinar a última questão suscitada, relativa à responsabilidade do sucessor pelas multas e penalidades fiscais.

12 — A doutrina se divide no tocante à natureza das penalidades por infrações fiscais. Os que as assemelham à pena, segundo o conceito do Direito Penal, naturalmente rejeitam a responsabilização do sucessor face à inarredável aplicabilidade do princípio segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do infrator.

13 — Tal entendimento se reforça ante o disposto no inciso II do Artigo 131 do Código Tributário Nacional, que declara o sucessor responsável pelos Tributos (sem aludir aos acréscimos e penalidades) devidos pelo "de cujus" até a data da partilha ou adjudicação.

14 — Acontece, todavia, que, constituído o crédito tributário, o patrimônio do devedor fica vinculado pela exigibilidade do montante respectivo e assim se transfere aos sucessores. Portanto, a responsabilidade pelo pagamento de crédito tributário constituído se transfere ao sucessor, não em si mesma, mas como decorrência da transferência do patrimônio resultante da sucessão. Daí resulta que, no caso de Crédito Tributário já constituído, a responsabilidade do

sucessor não surge de dispositivo específico de lei, mas é consequência natural e necessária da sucessão no patrimônio do "de cujus".

15 — Por isso mesmo, o artigo 131 do Código Tributário Nacional não se refere a créditos Tributários já lançados. É norma que orientará o lançamento, dirigindo-o contra o sucessor quando a sucessão é aberta antes de constituir-se o crédito Tributário. Assim, neste caso, o lançamento dirigido contra o sucessor deve ser escoimado de penalidades resultantes de infrações cometidas pelo sucedido.

16 — No sentido acima, alinham-se os acórdãos proferidos pelas 2.ª e 3.ª Turmas do E. Supremo Tribunal Federal, respectivamente nos Recursos Extraordinários n.ºs 83.613-SP e 59.883-SP, de cujo inteiro teor juntamos cópia ao presente.

17 — Em face de todo o exposto, nossa opinião é a seguinte:

a) O recurso, assim como a reclamação administrativa, devidamente interpostas, suspendem a exigibilidade do crédito Tributário, *ex vi* do artigo 151, III do Código Tributário Nacional. Homologada a desistência do recurso, cessa a suspensão e o crédito Tributário passa a ser plenamente exigível;

b) o recolhimento de parte do montante do crédito tributário, correspondente ao principal menos correção monetária, efetuado nos termos do Decreto "E" n.º 6.980, de 1974, extingue, parcialmente o crédito Tributário, que passa a ser exigível apenas quanto ao saldo;

c) o crédito Tributário constituído integra-se como exigibilidade no patrimônio do devedor. Ocorrendo a sucessão após a constituição do Crédito Tributário, responde o sucessor pelo fato mesmo da transferência do patrimônio do "de cujus" já vinculado pelo Crédito Tributário constituído. O artigo 131, II, refere-se a obrigações Tributárias ainda pendentes de lançamento quando aberta a sucessão.

S. M. J.

Rio de Janeiro, 26 de janeiro de 1977
CARLOS AUGUSTO DA SILVEIRA LOBO
Procurador do Estado

PROCESSO N.º 04/953.368/72
VISTO, de acordo com o parecer da PG-3 (fls. 116/122).
Restitua-se à Secretaria de Estado de Fazenda.

Em 9 de fevereiro de 1977.

ROBERTO PARAISO ROCHA
Procurador-Geral do Estado