IMPOSTO DE RENDA — PESSOAS JURÍDICAS — EXTINÇÃO

— Os créditos tributários de responsabilidade de empresas em liquidação em regra deverão ser pagos até a data da extinção.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PARECER NORMATIVO CST N.º 254, DE 9 DE OUTUBRO DE 1972

02 — Imposto sobre a renda e proventos
02.02 — Pessoas jurídicas
02.02.99 — Extinção

Os créditos tributários constituídos, de responsabilidade de empresas em liquidação, devendo ser pagos até a data da extinção, preferencialmente a quaisquer outros desde que não ocorra, na hipótese, continuação da atividade explorada por sócio ou espólio constituídos em pessoa jurídica (artigo 190 do CST, artigo 222, alínea *c* do RIR).

A sistemática também se aplica à pessoa jurídica em extinção que, tendo usado de faculdade prevista em lei, optar por aquisição de ORTN em substituição ao recolhimento do imposto.

As firmas ou sociedades, que entrarem em liquidação para extinguir-se, deverão pagar os créditos tributários constituídos ainda que não vencidos, até a data da extinção, desde que não se verifiquem as situações previstas no artigo 272 do RIR, alínea *c*, ou seja, continuação de atividade explorada por sócio ou espólio constituídos em pessoa jurídica. Eis o que dispõe o artigo 190 do CTN:

"São pagos preferencialmente a quaisquer outros os créditos tributários vencidos ou vincendos, a cargo de pessoas jurídicas de direito privado em liquidação judicial ou voluntária, exigíveis no decurso da liquidação."

2. Por outro lado, o RIR veda o arquivamento de distratos ou alterações de contratos de quaisquer sociedades, atas de assembléias gerais de sociedades por ações, nacionais ou estrangeiras, relativas a alterações de estatutos, liquidação ou dissolução bem como dar baixa da matrícula das firmas individuais, sem que haja a prova de quitação do imposto (artigo 406) e manda observar o pagamento na totalidade e no ato da entrega da declaração de rendimentos, do imposto, nos casos de extinção da pessoa jurídica (artigo 349, parágrafo único, como medidas acautelatórias dos interesses da Fazenda Nacional, não somente com vistas à arrecadação tempestiva dos créditos tributários como ainda atendendo a que a extinção da pessoa jurídica, sem sucessor, fazendo desaparecer a entidade titular da obrigação tributária, dificulta a cobrança.

3. Interpretando o dispositivo citado (artigo 190 do CTN) vale dizer que, como a legislação tributária não excepciona as empresas em extinção, sem sucessor, da obrigação de pagar os créditos tributários constituídos, na forma do item 1 supra, qualquer que seja o regime de liquidação a que estejam sujeitas, obrigam-se, igualmente, as entidades bancárias em liquidação *extrajudicial* ou as pessoas jurídicas que entram em liquidação em virtude da superveniência de casos acidentais de dis-

solução *pleno jure*, a pagar os créditos tributários constituídos até a data da extinção.

4. O mesmo ocorre com devedora em liquidação (não configurados as hipóteses do artigo 222 do RIR), que se tenha aproveitado de faculdade legal de optar por aquisição de ORTN, em substituição ao pagamento do imposto devido, quando da constituição do crédito tributário, como se observa no caso de imposto resultante de correção monetária do ativo imobilizado previsto no RIR, artigos 273 e 274, *in verbis*:

"Art. 273. O pagamento do imposto estabelecido no artigo anterior será dispensado, desde que o contribuinte prefira adquirir Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, para vencimento em prazo não inferior a cinco (5) anos contados da data do balanço que consignar a correção monetária geradora da obrigação tributária, em valor nominal atualizado correspondente ao dobro do que seria devido como imposto (Lei número 4.357, artigos 1.º, § 7 e 3.º, § 8.º).

"§ 1.º A aquisição das obrigações a que se refere este artigo será efetuada mediante tantos pagamentos mensais quantos corresponderem à quitação do imposto pela remissão do qual a pessoa jurídica tiver optado (Lei número 4.357, artigo 3.º § 9.º).

.....

"Art. 274. O recolhimento do imposto, a que se refere o artigo 272, poderá ser efetuado em tantas prestações mensais quantas necessárias a que cada uma não ultrapasse a quinta parte média mensal do lucro tributável indicado pelo contribuinte em seu último balanço observado o limite máximo de 24 (vinte e quatro) prestações (Lei número 4.357, artigo 3.º, § 16)."

5. Aplica-se ao caso a regra explicitada nos itens anteriores no que tange à oportunidade do pagamento do crédito constituído, observando-se, entretanto, situação peculiar quanto à extinção, da obrigação, que somente de modo espontâneo poderá ser completada mediante a prestação ofertada, isto é, aquisição do ORTN.

Para a perfeita compreensão do assunto, cabe examinar a estrutura da prestação na obrigação tributária principal que é dada no artigo 113 do OTN, § 1.º:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal e acessória.

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, *tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*" (grifei).

6. A prestação, aí, configura-se única, objetivada no "pagamento de tributo ou penalidade pecuniária" caracterizando a *obrigação simples*. A singularidade do objeto da obrigação principal evidencia-se, ainda, no disposto no artigo 121 do CTN ao definir o sujeito passivo como "a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária". Trata-se de prestação que o devedor não tem a liberdade de substituir. Entretanto, excepcionalmente, a lei poderá ofertar-lhe, no ato constitutivo da obrigação, a faculdade de substituição da prestação principal por outra opcional.

7. Unanimemente os juristas designam a obrigação assim estruturada *Obrigação Facultativa* e lhe atribuem natureza simples, no sentido de que a prestação supletiva ofertada não constitui seu objeto, remanescendo como tal a prestação exigível. Observe-se que a obrigação tributária embora corresponda a fenômenos do direito financeiro, conceitualmente se conforma à construção tradicional do direito privado.

8. A exposição feita visa a concluir que a *espontaneidade é a única via de cumprimento da obrigação tributária mediante a prestação supletiva*, porquanto a cobrança administrativa ou judicial uma vez atuante no sentido de compelir o devedor à liquidação do dé-

bito, objetivará o montante ou o saldo existente do imposto devido, acrescido das multas e encargos cabíveis, sendo irrelevante a opção feita por uma prestação supletiva quando da construção do crédito tributário, ainda que se tenha iniciado o cumprimento da obrigação por essa forma opcional, haja visto que a remissão do imposto somente se opera quanto cumprida integralmente a obrigação facultativa.

À consideração superior.

SLTN, em 15 de setembro de 1972. *Judite de Carvalho Guerra*, Aftf.

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F., para conhecimento dos interessados e ciência dos órgãos subordinados.

Em 6 de outubro de 1972. *Vicente de Paula Campos*, Chefe.