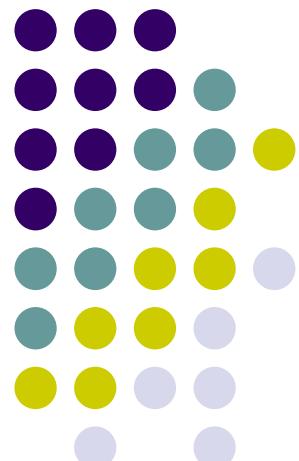


A responsabilidade do Advogado por dívidas tributárias – previdenciárias – trabalhistas – como procurador de seus clientes

Heleno Taveira Torres
Advogado e Professor da FDUSP



Colocação do Problema



- Imputação de responsabilidade por débitos previdenciários e tributários a advogados procuradores ou representantes de sociedades em nome de sócios não residentes.
 - Principais Hipóteses:
 - (i) os advogados atuam exclusivamente como procuradores, com poderes apenas para assinar os atos de constituição, instrumentos societários como atas de assembléia ou nomeação de gerente delegado; ou
 - (ii) assumem a condição de sócios detentores de quotas mínimas, em geral apenas uma, sem quaisquer poderes de gerência ou de decisão patrimonial de qualquer espécie
- *O advogado nestes casos não tem poderes de gerência, controle ou influencia nas decisões administrativas da empresa constituída no Brasil; exercerá – em todas circunstâncias – o papel de advogado com as restrições e prerrogativas definidas no Estatuto da Advocacia, no Código de Ética e demais normas cabíveis.*



Questões apresentadas

1) O fato de ser mero procurador da sócia estrangeira, no exercício da advocacia, gera para o advogado a responsabilidade tributária nos termos do artigo 134 e 135 do CTN?
Inclusive para efeitos tributários e trabalhistas?



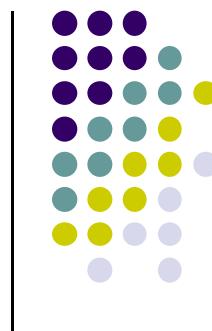
Questões apresentadas

2) Quando há nomeação pelas sócias, de um determinado terceiro como administrador da sociedade, mediante instrumento societário, subscrito pelo advogado na qualidade de procurador da sócia este pode ser pessoalmente responsabilizado por dívidas tributárias?



Questões apresentadas

3) A inexistência de poder de gestão de negócio possibilita a caracterização da responsabilidade tributária do artigo 135 do CTN?



Questões apresentadas

4) O fato de o advogado deter uma quantidade mínima de quotas sem ser indicado gerente da sociedade no contrato social o torna responsável pelas dívidas da sociedade?



Questões apresentadas

5) O conceito de gerente e ou administrador de sociedade abrange os advogados que atuam em nome da sócia quotista, para representá-la como procuradora nos atos societários?



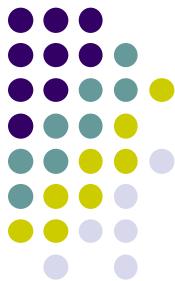
Questões apresentadas

6) A responsabilidade atribuída aos sócios e/ou gerentes refere-se apenas e tão somente aos atos por eles praticados, com excesso de poderes, ou contrários à lei aos estatutos? Em caso positivo, a quem incumbe a prova?

Questões apresentadas



7) Qual a responsabilidade do advogado, na qualidade de procurador da sócia quotista, por contingências tributárias no caso de liquidação irregular de sociedade (ou seja, no caso de as atividades operacionais da empresa brasileira serem encerradas, sem a devida liquidação da pessoa)?



Exercício da Advocacia

- O advogado nomeado como procurador ou representante legal de seu cliente deverá agir de acordo com as normas do Estatuto da Advocacia, e com o Código de Ética que proíbe:
- *patrocinar interesses ligados a outras atividades estranhas à advocacia, em que também atue (art. 2º, parágrafo único, VIII, 'b' do Código de Ética);*
- *funcionar no mesmo processo, simultaneamente, como patrono e preposto do empregador ou cliente (art.23).*

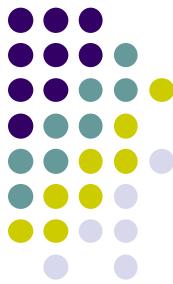
* *O exercício da advocacia, nos termos do art. 5º do Código de Ética é absolutamente incompatível com atos mercantis ou societários.*



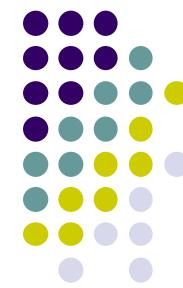
Espécies de Mandato

- Há três tipos de mandato distintos:
- (a) o **mandato para negócios** dos arts. 653 a 692 do Código Civil;
- (b) o **mandato judicial** que autoriza o advogado a postular em Juízo, nos termos do art. 36 do Código de Processo Civil – CPC e;
- (c) o **mandato outorgado para o advogado representar o mandante em situações específicas**, como por exemplo, para representar um sócio que não estará presente em uma assembleia, para requerer inscrição perante o cadastro de contribuintes de órgãos públicos dentre outras que não envolvem, em nenhum grau, a realização de *negócios* ou; para a prática de atos que são reservados aos advogados, nos termos do Estatuto da Advocacia e de seu regulamento.

A responsabilidade e as espécies de Mandato



- No mandato, a responsabilidade tributária poderá ser imposta ao mandatário que possui poderes de gerência de negócios, caso haja prova de conduta ilícita ou com excesso de poderes. Essa é a única hipótese em que o art. 135, II do CTN poderá implicar a responsabilidade do mandatário.
- A outorga de mandato ad judicia ou para representação do outorgante em atos específicos – que não envolvem a conclusão de negócios – não poderá ensejar a responsabilização do mandatário diante da ausência dos pressupostos necessários: (i) poderes para gestão de negócios; (ii) conduta ilícita ou excesso dos referidos poderes.



A nomeação de gerente-delegado não faz surgir responsabilidade tributária

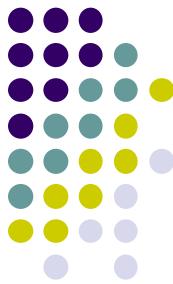
- O procurador, como representante legal de um sócio residente no exterior, pode subscrever procuração em nome e por conta deste para constituir gerente-delegado, que administrará a sociedade limitada brasileira.
- O procurador que se limita a nomear gerente-delegado não pode, no entanto, ser responsabilizado por eventuais débitos dessa empresa.

Operações internacionais e as exigências de representação



A segurança Jurídica do investidor estrangeiro e dos procuradores nas atividades societárias no Brasil

Exigências ao investidor estrangeiro no Brasil



- Procuração para constituição ou aquisição de participação societária de empresa brasileira:
 - Registro do investimento perante o Banco Central do Brasil – BACEN (Circular BACEN 2.997/00)
 - Inscrições perante a Receita Federal do Brasil e no cadastro de contribuintes de Estados e Municípios; dentre outros.
 - Residente em outro país desconhece procedimentos – usa-se outorgar procuração para que advogado o represente junto aos órgãos públicos ou entidades brasileiras.
- Participação da sociedade devido à exigência da presença de mais de um sócio.

Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007



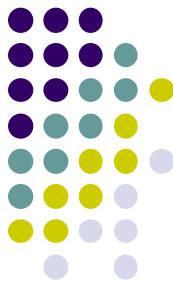
- **Art. 11.** São também obrigados a se inscrever no CNPJ:
- **XIV - pessoas jurídicas domiciliadas no exterior que no País:**
 - a) possuam:** 1. Imóveis; 2. Veículos; 3. Embarcações; 4. Aeronaves; 5. Participações societárias; 6. Contas-correntes bancárias; 7. Aplicações no mercado financeiro; 8. Aplicações no mercado de capitais; 9. Bens intangíveis com prazo de pagamento superior a 360 (trezentos e sessenta) dias; e10. Financiamentos;
 - b) pratiquem:** 1. Importação financiada; 2. Arrendamento mercantil externo (leasing); 3. Arrendamento simples, aluguel de equipamentos e afretamento de embarcações; 4. importação de bens sem cobertura cambial, destinados à integralização de capital de empresas brasileiras;5. Empréstimos em moeda concedidos a residentes no País;6. Investimentos; 7. Outras operações estabelecidas e disciplinadas pela Cocad;



Capital Estrangeiro – Circ. BACEN nº 2.997

- O investidor estrangeiro e a empresa brasileira deverão cadastrar-se no SISBACEN, com a indicação de um responsável pelas informações fornecidas (nos termos do art. 1º, § 2º, da Circular nº 2.997).
- O responsável deverá manter os documentos financeiros, fiscais e contábeis relativos ao investimento estrangeiro; como também será responsável pela veracidade e exatidão das informações, nos termos da Circular 2.997/2000.

Violações ao tratamento isonômico



- A imposição de responsabilidade solidária ao procurador de um investidor estrangeiro, cujo mandato está restrito à prática de atos no BACEN ou na RFB, representa discriminação e tratamento anti-isonômico do capital estrangeiro – ademais da violação ao art. 128 e 135 do CTN.
- Risco de responsabilização de procuradores, ou sócios com quota única sem poderes de gerência = ***dificuldade para o investidor estrangeiro na busca de procurador confiável e disposto a exercer essa arriscada função, com acréscimos de custos, como seguros e outros.***

Portaria nº 180-2010 da PGFN



“Art. 1º Para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional, entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.”

Portaria nº 180-2010 da PGFN



“Art. 2º - A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada (...) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir: I - excesso de poderes; II - infração à lei; III - infração ao contrato social ou estatuto; IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Parágrafo único. Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes e os terceiros não sócios com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários.”

Limitações Constitucionais



A segurança Jurídica do Responsável
– limites da imputação de deveres
tributários por dívidas alheias

Regime Constitucional – Tipicidade do Sujeito Passivo



- Competência tributária – contribuintes e responsáveis definidos com o Tipo Material
 - Prevalência do regime jurídico do “contribuinte” ao responsável – princípio de capacidade contributiva
 - Recepção dos conceitos de direito privado
- Solução de conflito de competências – art. 146, I e III, “a”, da CF.
- Autonomia da Competência em matéria de direito civil e comercial (art. 22, I, da CF)
- Relação entre Código Civil e CTN (Normas Gerais)

Autonomia Privada na personalidade



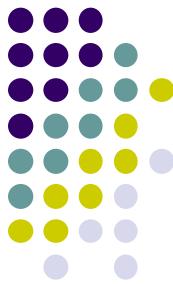
- Tipicidade (legal) das modalidades e situações pertinentes à personalidade jurídica (pessoa jurídica, empresa, capacidade, domicílio, solidariedade)
- Direito Tributário (lei) não pode alterar conceitos de direito privado usados na designação de pessoas – CTN, art. 109 e 110 (tipos vinculantes)
- Art. 1º, 5º e 170 da CF – prevalência da livre-iniciativa, direito de associação, liberdade de atividade econômica

Princípio de conservação dos tipos de sociedades



- “Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, *para definir ou limitar competências tributárias.*”
- “Art. 109. Os *princípios gerais de direito privado* utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”.

Exclusão da Autonomia Privada na sujeição passiva



“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”.

Classificação tradicional do Sujeito Passivo



- **Rubens Gomes de Sousa**
 - **Sujeição Passiva Direta - Contribuintes**
 - **Sujeição Passiva Indireta**
 - **Substituição** – *espécie que surge contra pessoa diferente daquela que mantenha relação com o fato*
 - **Transferência** - *a obrigação é transferida a outra pessoa quando a obrigação nasce contra o sujeito passivo direto, por força de acontecimento posterior*
 - **Solidariedade** – “hipótese em que duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação”
 - **Sucessão** - “hipótese em que a obrigação se transfere para outro devedor em virtude do desaparecimento do devedor original”
 - **Responsabilidade** - “hipótese em que a lei tributária responsabiliza outra pessoa pelo pagamento do tributo, quando não seja pago pelo sujeito passivo direto”

Limitações por Lei Complementar



A segurança Jurídica da
responsabilidade tributária no CTN



CTN – Sujeição Passiva

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”.

I. CTN – norma geral de responsabilidade tributária

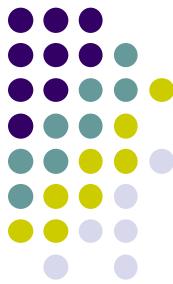


- *Imputação legal nos diversos tributos:*

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”.

- *Vínculos com o fato jurídico tributário*
- *Proibição para criar responsabilidade sem vínculo com o fato jurídico*
- *Modalidades dos efeitos – subsidiária, pessoal ou solidária*

Modalidades de Responsabilidade Tributária



- **Responsável por imputação legal** (subsidiário ou solidário)
- **Sucessores (imobiliário, bens móveis, causa mortis ou empresarial (reorganização, extinção e alienação)**
 - Com sucessão da situação que revela capacidade contributiva (responsabilidade pessoal)
 - Sem sucessão dos elementos reveladores de capacidade contributiva (responsabilidade subsidiária ou solidária)
- **Terceiros** (responsabilidade pessoal ou solidária)
- **Substituto** (dupla relação tributária)
- **Agentes de retenção** – regimes de fonte – antecipação ou exclusividade (obrigação principal e obrigações acessórias – direito de retenção e deveres de recolhimento, declaração e comprovação)
- **Representação tributária** (procurador)
- **Concurso de credores** (falência, recuperação, insolvência) – regimes de contribuintes e responsáveis – exclusão



Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

- I - as pessoas que tenham **interesse comum na situação** que constitua o **fato gerador** da obrigação principal (*contribuinte plúrimo*)
- II - as pessoas expressamente **designadas por lei** (*responsabilidade como “garantia” – não se presume*)

* Súmula 430 do STJ (DJ 13/05/2010): “O *inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.*”

Solidariedade e Grupo de Empresa

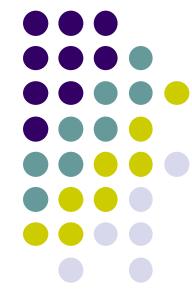


“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO.
SOLIDARIEDADE PASSIVA. 1. *Inexiste solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do “interesse comum” previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional.*” (REsp 1001450/RS, STJ, 2^a Turma, 11/03/2008).

Representação e Responsabilidade - diferenças



Regime jurídico da Responsabilidade tributária
de terceiros



Responsabilidade Tributária

- Tipo de “garantia” pessoal do crédito tributário (solidariedade = fiador ou avalista legal)
 - Forma de cobrança da dívida principal
- A responsabilidade pode ter dívida própria (pessoal) ou alheia (subsidiariedade ou solidariedade). A imputação legal não pode ser arbitrária, pois depende da capacidade contributiva e das funções desempenhadas

Responsabilidade – síntese e cabimento do regime



- **Relação jurídico-tributária** (fato tributário - **contribuinte**)
- **Direito de Crédito** (lançamento tributário) – pela formalização da OT surgem múltiplos direitos e deveres, inclusive para terceiros, como no caso da responsabilidade
- **Inadimplência** – efeitos da mora
 - **Garantia geral** – patrimônio do devedor
 - **Garantia especial** – patrimônio do responsável
- Fases de declaração ou reconhecimento da responsabilidade:
 - **Subsidiária** - em fase de execução, esgotados os esforços sobre o contribuinte, com direito de indicação de bens e conforme os regimes de direito privado)
 - **Solidária** – na inadimplência, salvo exceções justificadas
 - **Pessoal** – desde o lançamento (nos casos de ausência do contribuinte ou pela conduta determinante)
- *** Fiscalização** – responsável deve ter tempo próprio para pagar
- **Justificativa** – **Direito de Regresso** (tributário ou civil)



Garantia Geral

- CTN, “Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis”.



Responsabilidade - efeitos

- Débito dos Tributos – cabimento da exigência:
- Responsabilidade pessoal – no **lançamento**
- Responsabilidade solidária – com a **inadimplência**
- Responsabilidade subsidiária - na **execução fiscal** (patrimônio do devedor e do responsável)
- Regime de multas (sanções objetivas e subjetivas) e juros
 - Pessoal
 - Solidariedade
 - Subsidiariedade
- César Garcia Novoa – Responde por multa apenas quando o ilícito foi cometido pelo responsável

Responsabilidade subsidiária – Lei de Execuções Fiscais



- Art. 4º - § 2º - À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial.

§ 3º - Os **responsáveis**, inclusive as pessoas indicadas no § 1º deste artigo, poderão nomear bens livres e desembaraçados do devedor, tantos quantos bastem para pagar a dívida. Os bens dos responsáveis ficarão, porém, sujeitos à execução, se os do devedor forem insuficientes à satisfação da dívida.

Hipóteses de responsabilidade admitidas pelo CTN



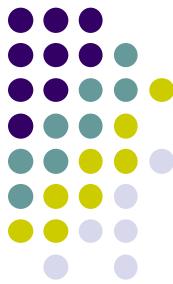
- A responsabilidade tributária pelos débitos da pessoa jurídica poderá ser imposta ao procurador exclusivamente nas hipóteses autorizadas pelo CTN:
 - (i) quando o procurador recebe instrumento de mandato que lhe outorga **poderes para gestão de negócios** ou;
 - (ii) quando o procurador **excede os poderes** que lhe foram conferidos no instrumento de mandato, na forma do art. 135, do CTN. **Ressalte-se, o caráter excepcional dessa circunstância** em relação à prática ordinária dos advogados como procuradores de não-residentes, vedada qualquer possibilidade de inclusão automática do nome de tais procuradores ou redirecionamento de execuções sem prova efetiva dessas condições pressupostas pelo CTN.

Direito Tributário das Empresas



- Prevalência dos tipos societários
- Exame da responsabilidade tributária em conformidade com aquela societária
- Aplicação do princípio de concordância prática entre direito societário e Tributário

Responsabilidade e Direito Tributário das Empresas



- **Constituição das sociedades** – eleição do melhor tipo (autonomia privada), com ou sem separação patrimonial
 - Simulação - nulidade da situação jurídica (art. 167, NCC) – art. 149, VII, do CTN
- **Funcionamento da entidade**
 - **Capital**
 - Responsabilidade separada (separação patrimonial) – teste da desconsideração (art. 50, do NCC)
 - Responsabilidade ilimitada e solidária – demais tipos
 - **Gestão**
 - Ato anormal ou desvio de finalidade – teste da desconsideração (art. 50, do NCC)
 - Ato com excesso de poderes – responsabilidade de terceiros “solidária” torna-se “pessoal” ou imputa-se a aos autores, por culpa ou dolo (sócios, administradores ou empregados)
 - Interposição de pessoas – simulação (art. 167, NCC)
 - **Trabalho**
 - Empregados (salários, não cabe para sociedades, mas esta poderá servir ao dependente para outros rendimentos)
 - Prestadores de serviços (podem ser sociedades ou terceiros)
- **Alienação**
- **Extinção**
 - **Regular**
 - Com separação de bens (preservação dos tipos – art. 132, do CTN)
 - **Irregular**
 - Com responsabilidade solidária ou ilimitada (art. 134, VII, do CTN)
 - Simulação ou fraude - art. 149, VII, do CTN

Regras gerais sobre as sociedades no NCC

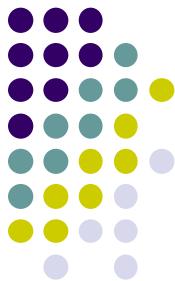


- “Art. 981. Celebram **contrato de sociedade** as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.
- Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se **empresária** a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, **simples**, as demais.
- Art. 966. Considera-se **empresário** quem exerce *profissionalmente* atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.
- *Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.*
- Art. 983. A **sociedade empresária** deve constituir-se segundo um dos **tipos** regulados nos arts. 1.039 a 1.092; a **sociedade simples** pode constituir-se de conformidade com um desses **tipos**, e, não o fazendo, subordina-se às normas que lhe são próprias.
- Art. 985. A sociedade adquire **personalidade jurídica** com a inscrição, no registro próprio e na forma da lei, dos seus atos constitutivos (arts. 45 e 1.150).

Nome Empresarial e responsabilidade



- Art. 1.157. A sociedade em que houver sócios de **responsabilidade ilimitada** operará sob firma, na qual somente os nomes daqueles poderão figurar, bastando para formá-la aditar ao nome de um deles a expressão "e companhia" ou sua abreviatura.
- Parágrafo único. **Ficam solidária e ilimitadamente responsáveis pelas obrigações contraídas sob a firma social** aqueles que, por seus nomes, figurarem na firma da sociedade de que trata este artigo.
- Art. 1.158. Pode a sociedade limitada adotar firma ou denominação, integradas pela palavra final "limitada" ou a sua abreviatura.
- § 1º A firma será composta com o nome de um ou mais sócios, desde que pessoas físicas, de modo indicativo da relação social.
- § 2º A denominação deve designar o objeto da sociedade, sendo permitido nela figurar o nome de um ou mais sócios.
- § 3º **A omissão da palavra "limitada" determina a responsabilidade solidária e ilimitada dos administradores que assim empregarem a firma ou a denominação da sociedade.**



Sociedades personificadas

- **Simples** (a forma pode ter tipos diversos)
 - Simples
 - Cooperativas
- **Empresárias**
 - Limitada
 - Anônima
 - Em comandita simples
 - Em nome coletivo
 - Comandita por ações

Responsabilidade ilimitada - exemplos



- Sociedades não personificadas
 - **Sociedade em comum**) – “Art. 990. Todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, excluído do benefício de ordem, previsto no art. 1.024, aquele que contratou pela sociedade”.
 - “Art. 991. Na **sociedade em conta de participação**, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes”.
- Entidades personificadas:
 - **Sociedade em Nome Coletivo** – “Art. 1.039. Somente pessoas físicas podem tomar parte na sociedade em nome coletivo, respondendo todos os sócios, solidária e ilimitadamente, pelas obrigações sociais”.



Sociedade simples

- Natureza diferenciada pelo objeto – não pode ser empresa (*quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores*)
- Tipo societário que pode ter forma de qualquer outro “tipo”
- Forma suplementar a outros tipos

Sociedades Simples e Associações – carência de capital



NCC, “Art. 53. Constituem-se as **associações** pela *união de pessoas que se organizem para fins não econômicos*.

Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos”.

- Não se confundem com as sociedades simples, pois estas, diferentemente, têm finalidade econômica (vide art. 981, do NCC).

Constituição das Sociedades – “teste das nulidades”



Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a **inscrição do ato constitutivo no respectivo registro**, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Parágrafo único. **Decai em três anos o direito de anular a constituição das pessoas jurídicas de direito privado, por defeito do ato respectivo, contado o prazo da publicação de sua inscrição no registro.**

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

Teste da desconsideração da personalidade Jurídica



- “Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo **desvio de finalidade**, ou pela **confusão patrimonial**, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.”

Extinção regular de Pessoa Jurídica



- “Art. 1.110. Encerrada a liquidação, o credor não satisfeito só terá direito a exigir dos sócios, individualmente, o pagamento do seu crédito, até o limite da soma por eles recebida em partilha, e a propor contra o liquidante ação de perdas e danos.”
- TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. REDIRECIONAMENTO DO EXECUTIVO. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO FISCO DE VIOLAÇÃO DA LEI. REEXAME DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 07/STJ. PRECEDENTES. (...) 2. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há **dissolução irregular** da sociedade **ou** se comprova **infração à lei praticada pelo dirigente.** (...) 6. Precedentes das egrégias 1^a Seção e 1^a e 2^a Turmas desta Corte Superior. (STJ, AgRg no REsp 834404/RS, Min. José Delgado, 31-08-2006)
- Hipóteses de concurso de credores – procedimentos especiais (art. 186 a 192, do CTN)

Responsabilidade de Terceiros



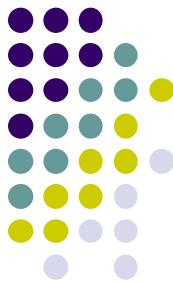
Tratamento jurídico do Art. 135, do CTN

Limites da Responsabilidade de terceiros – reserva de LC



- Os legisladores ordinários não podem criar responsabilidade de terceiros por fatos estranhos ao fato gerador (art. 128, do CTN)
- a *responsabilidade solidária* de terceiros depende da *intervenção* ou *omissão* das pessoas arroladas no art. 134 do CTN (a) pessoas listadas no art. 135 do CTN em virtude da *prática de ato ilícito*, ou *com excesso aos poderes conferidos* por lei (normas de ordem pública) (b) ou por contrato social e estatutos (regras de direito privado) (c).

Separação patrimonial – sócios e administradores



- NCC, Art. 47. “Obrigam a pessoa jurídica os atos dos administradores, exercidos nos limites de seus poderes definidos no ato constitutivo”.
- Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
 - I - as pessoas referidas no artigo anterior;
 - II - os **mandatários, prepostos e empregados**;
 - III - os **diretores, gerentes ou representantes** de pessoas jurídicas de direito privado.
- Responsabilidade legal por condutas dolosas ou negligentes excluídas da entidade (verificar relação de dependência ou de vínculo societário)
- Não significa simples ampliação do patrimônio do devedor (pelo acúmulo dos patrimônios dos sócios) ou caso de “solidariedade”
- Direito de Regresso – da sociedade contra os responsáveis

Responsabilidade de terceiros

CTN, 135 – tributos; 137 - sanções



- Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:
 - III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:
 - a) das pessoas referidas no artigo 134, **contra** aquelas por quem respondem;
 - b) dos mandatários, prepostos ou empregados, **contra** seus mandantes, preponentes ou empregadores;
 - c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, **contra** estas.

Sócios e administradores – casos de exclusão - exemplos



- Sociedade Simples – “Art. 1.016. Os administradores respondem *solidariamente* perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções”.
 - Sociedade limitada – “Art. 1.080. As deliberações infringentes do contrato ou da lei tornam *ilimitada* a responsabilidade dos que expressamente as aprovaram”.
 - Cooperativa - Art. 1.095. Na sociedade cooperativa, a responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou *ilimitada*. (...)
- § 2º É *ilimitada* a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde solidária e *ilimitadamente* pelas obrigações sociais.

Inadimplência e contrariedade à lei – limites a considerar



- Exemplo de responsabilidade pessoal por infração de lei: “Art. 973. **A pessoa legalmente impedida de exercer atividade própria de empresário, se a exercer, responderá pelas obrigações contraídas**” (ex. Auditores da Receita Federal).

Prepostos, Gerentes e Contabilistas



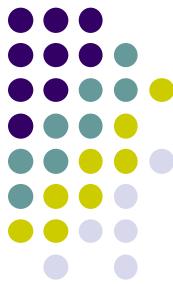
- **PREPOSTOS** - Art. 1.169. O preposto não pode, sem autorização escrita, fazer-se substituir no desempenho da preposição, sob pena de **responder pessoalmente** pelos atos do substituto e pelas obrigações por ele contraídas.
- Art. 1.170. O preposto, salvo autorização expressa, não pode negociar por conta própria ou de terceiro, nem participar, embora indiretamente, de operação do mesmo gênero da que lhe foi cometida, sob pena de responder por perdas e danos e de serem retidos pelo preponente os lucros da operação.
- **GERENTES** - Art. 1.172. Considera-se gerente o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência.
- Art. 1.175. O preponente responde com o gerente pelos atos que este pratique em seu próprio nome, mas à conta daquele.
- **CONTABILISTAS** - Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.
- Parágrafo único. **No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.**
- Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.
- Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão

Necessária comprovação do excesso de poderes



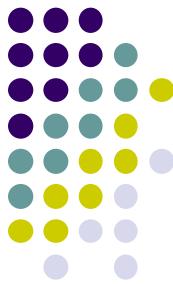
- O Código Civil disciplina quais as provas necessárias para demonstrar que o administrador, gerente, preposto, mandatário ou representante atuou com excesso de poderes.
- Art. 1.015. No silêncio do contrato, os administradores podem praticar todos os atos pertinentes à gestão da sociedade; não constituindo objeto social, a oneração ou a venda de bens imóveis depende do que a maioria dos sócios decidir.
- Parágrafo único. **O excesso por parte dos administradores somente pode ser oposto a terceiros se ocorrer pelo menos uma das seguintes hipóteses:**
- I – se a limitação de poderes estiver inscrita ou averbada no registro próprio da sociedade;
- II – provando-se que era conhecida do terceiro;
- III – tratando-se de operação evidentemente estranha aos negócios da sociedade

Dever de motivação das autoridades fiscais



- No exercício da competência facultada pelo citado art. 135, do CTN, cabe às autoridades administrativas descrever, com provas suficientes, a conduta que representa o ato *ilícito* ou *com excesso de poderes em relação ao instrumento de mandato, contrato social ou estatuto*. A motivação impõe às autoridades fiscais o dever de apresentar provas que demonstrem que houve o efetivo excesso aos poderes de gerência do negócio ou cometimento de ato ilícito.
- Quem alega o ilícito ou o excesso de poderes tem o dever de provar. No nosso direito positivo, o ônus da prova será sempre do Poder Público, nos termos do art. 333 I do Código de Processo Civil, que poderá se valer de todos os meios de prova admitidos no art. 220 do Código Civil e no art. 332 e seguintes do Código de Processo Civil, quais sejam: confissão, documentos, testemunha, perícia.

Consolidação da Jurisprudência do STJ



- Somente pode haver responsabilidade tributária, com superação da separação patrimonial entre sócios e sociedade, nas hipóteses em que os sócios exerçam a gerência ou administração da sociedade na época em que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.
- Súmula 430 do STJ (DJ 13/05/2010): “*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.*”
- “(...) 3. *Para que se viabilize a responsabilização patrimonial do sócio-gerente na execução fiscal, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado (...).*” (REsp 832875/RS, Min. TEORI ZAVASCKI, DJ 30.06.2006)



Exemplo de Jurisprudência

- “TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. IMPOSSIBILIDADE. Para que surja a responsabilidade pessoal disciplinada no artigo 135, do CTN é necessário que haja comprovação de que o sócio agiu com excesso de mandato, ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto. Redirecionar a execução para o representante legal da executada, a fim de aferir a responsabilidade tributária, bem como aferir se o sócio está na gerência da empresa, exige comprovação do ilícito praticado. Incidência da Súmula n. 07”. (STJ, AgRg no Ag 492210/PR, Ministro FRANCIULLI NETTO)

Inconstitucionalidade do art. 13, da Lei nº 8.620-93 (exemplo)



“Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa.”

* RE 562276 - o Plenário do STF, por unanimidade, considerou inconstitucional a aplicação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93, por falta de conexão com o FJT e lei complementar que autorize (**Repercussão geral**).

Liquidação irregular de sociedade – limite da responsabilidade tributária



- SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. “Ocorrendo o **desaparecimento da sociedade sem liquidação regular**, conforme determina a lei, respondem as pessoas nomeadas no art. 135, III, CTN, pelos débitos fiscais, em face da inexistência de patrimônio da sociedade. Recurso Extraordinário conhecido e provido”. (RE nº 110597-RJ, STF, 2^a Turma, Relator: Min. Célio Borja. , j. 07.10.1986. Publicação: DJ de 07-11-1986, p. 21561)

Excepcionalidade do redirecionamento da execução fiscal para sócio, administrador ou procurador de sociedade



- O redirecionamento da execução fiscal para o sócio, administrador ou procurador é **medida excepcional e somente pode ser autorizado caso comprovada a presença dos requisitos prescritos no art. 135 do CTN.** E nessa linha de aplicação é que a Portaria PGFN nº 180/2010 admite caber à Fazenda Pública o ônus da prova quanto à *ilegalidade, excesso de poderes, infração ao contrato social ou estatuto ou dissolução irregular da pessoa jurídica*, na medida em que o seu art. 2º impõe à autoridade da RFB ou da PGFN declarar, motivadamente, a persistência de ao menos um desses pressupostos materiais.



Conclusão sobre Limitadas

Na sociedade limitada, a execução fiscal poderá alcançar o devedor ou o responsável tributário, com aplicação do art. 135, do CTN, somente quando o ato decorre de sócio ou administrador com gestão comprovada (i), quando agir *com prova de excesso de poder ou infração da lei, do contrato social ou do estatuto* (ii), e, deste ato, *resulta crédito tributário* (iii), mormente quando se tem o “esvaziamento” da sociedade sem sua prévia dissolução regular ou o pagamento das dívidas tributárias.



Sujeitos não residentes

Representação tributária de sócios não residentes por atividades ou patrimônios localizados no Brasil

Responsabilidade por representação



- Art. 134, III, do CTN – “Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (...) III - **os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes**;
- Art. 26 da Lei nº 10.833-03 – “O adquirente, pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, ou o **procurador**, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.” (art. 26,)
- No caso de **representação**, a parte deve provar que não interveio no acordo, não detinha poderes de gestão, desconhecia sua existência ou conhecia, mas se opunha a ele.

Imputação legal de responsabilidade de terceiros



- *No que tange aos não-residentes, o único caso em que se admite a responsabilidade de terceiros é o do Art. 26 da Lei nº 10.833/03:*
- Art. 26. O adquirente, pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, ou o procurador, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.
- *Ainda nessa hipótese, admitir-se o procurador como sujeito passivo implicaria violação aos arts. 45, 128, 135 e 137 do CTN.*

Conclusões



Palavras finais

Debates e comentários