



FRAGA,
BEKIERMAN
PACHECONETO
ADVOGADOS

Palestrante
Gilberto Fraga
gfraga@fblaw.com.br

EMARF

FORUM RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

- 1) A REVOGAÇÃO DO ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93 PELA MP 449/2008
- 2) AS MULTAS PUNITIVAS EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

MAIO DE 2009

WWW.FBLAW.COM.BR



A CONTEXTUALIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO CTN E SUAS DIFERENTES ACEPÇÕES:

- responsabilidade do sujeito passivo da obrigação tributária; e
- responsabilidade como sujeição do infrator à aplicação de uma penalidade em razão do descumprimento de uma obrigação tributária.



ANÁLISE DO ART. 13 DA LEI Nº 8.620, DE 05.01.1993:

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.

- **Atual jurisprudência do STJ e demais Tribunais: o art. 13 da Lei 8.620/93 restringe a sua eficácia por força do art. 135, III, do CTN**

(1ª Seção do STJ, no AgRg nos EREsp 624842/SC, Min. Teori Albino Zavascki)

- Apesar disso, há centenas de execuções fiscais ajuizadas com lastro no art. 13 da Lei 8.620/93, imputando a responsabilidade solidária aos corresponsáveis sem a demonstração de ato ilícito. Isso porque a **antiga jurisprudência do STJ** (REsp 702719/RS, Min. Luiz Fux) **chancelava a aplicação do art. 13 da Lei nº 8.620/1993 com base no art. 124, II, do CTN**, que trata das hipóteses de solidariedade denominadas “de direito”.



ANÁLISE DO ART. 135, III, DO CTN

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:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR, A TEOR DO ART. 135, III, DO CTN:

- a) responsabilidade **subjetiva**: cometimento de ato contrário à lei ou ao contrato social/estatuto;
- b) a simples **falta de recolhimento do tributo** pela pessoa jurídica não equivale a ato ilícito;
- c) ausência de **dissolução irregular** da pessoa jurídica que tenha sido causada pelo Administrador;

PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR, A TEOR DO ART. 135, III, DO CTN:

- d) responsabilidade vinculada ao **período de ocorrência dos fatos geradores** dos débitos fiscais em cobrança;
- e) **nexo de causalidade** entre o ato ilícito do administrador e o não recolhimento do tributo pela pessoa jurídica;
- f) a responsabilidade **não é exclusiva** dos administradores, não eximindo a sociedade contribuinte da obrigação tributária perante o Fisco; e
- g) há **SUBSIDIARIEDADE** (e não solidariedade).

A REVOGAÇÃO DO ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93 PELA MP 449/2008

O art. 13 da Lei 8.620/93 foi levado ao crivo do STF por meio de duas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI nº 3642 e nº 3672) com os seguintes fundamentos:

- a) há flagrante inconstitucionalidade formal (art. 146, III, “b”, da CF/88);
- b) a sua incompatibilidade com a unidade do Mercado Interno Brasileiro e com a Liberdade de Iniciativa Econômica (artigos 1º, IV, e 170 da CF/88);
- c) a Responsabilidade Objetiva e ilimitada de qualquer sócio administrador não é razoável segundo o postulado da proporcionalidade (artigos 1º, 5º, caput e LIV, da CF/88)
- d) há violação ao princípio da isonomia (artigos 5º, caput, e 19, III, da CF/88)

A REVOGAÇÃO DO ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93 PELA MP 449/2008

- Provável resultado do julgamento das duas ações diretas de inconstitucionalidade hoje pendentes no STF
- Perda do objeto das duas ações diretas pela posterior revogação do art. 13 da Lei 8.620/93 pela MP 449/2008, cujo projeto de lei em conversão aguarda, hoje, a sanção do presidente
- Estratégia política

EFEITOS DA REVOGAÇÃO DO ART. 13 DA LEI 8.620/93 sobre as centenas de milhares de execuções fiscais ainda em curso:

- possibilidade de retroatividade benigna (art. 106, CTN) ou aplicação do art. 144 do CTN?

Pela retroatividade benigna (Primeira Turma do TRF-3, de que foi relator o Des.Federal JOHONSOM DI SALVO, nos autos da Apelação Cível nº 1373205 (processo nº 2005.61.25.003468-1, DJ de 06.04.2009)

Pela aplicação do art. 144 do CTN (Primeira Turma do TRF-3, nos autos do Agravo de Instrumento 2008.03.00.020962-1, de que foi relator o de que foi relator o Juiz Convocado MÁRCIO MESQUITA, DJ de 06.04.2009)

- aplicação imediata do art. 267, §3º, do CPC às execuções ainda não extintas, caso não estejam presentes os requisitos necessários à responsabilidade do corresponsável na forma do art. 135, III, do CTN, matéria que pode ser veiculada por meio de exceção (objeção) de pré-executividade



FRAGA,
BEKIERMAN
&
PACHECO NETO
ADVOGADOS

A REVOGAÇÃO DO ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93 PELA
MP 449/2008

ATUAL JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE DO STJ

Aplicação do regime do art. 543-C do CPC: 1ª Seção, REsp 1.104.900-ES, Rel. Min. Denise Arruda, julgado em 25/3/2009

CRÍTICAS ao entendimento do STJ de que o ônus da prova para a demonstração da inexistência de ato ilícito para os fins do art. 135, III, do CTN recai contra o corresponsável cujo nome esteja incluído na certidão de dívida ativa

CRÍTICAS ao STJ (1ª Seção, REsp 1.104.900/ES, de 25/3/2009)

1) Violação do devido processo legal. Isso porque o art. 204 do CTN (presunção de liquidez e certeza da CDA) pressupõe:

- que a CDA tenha sido originada de um processo administrativo em que o responsável tributário tenha exercido a sua ampla defesa e contraditório;

- O QUE NÃO OCORRE EM MAIS DE 90% DAS EXECUÇÕES FISCAIS NA JUSTIÇA FEDERAL em que os tributos são sujeitos ao lançamento por homologação, prescindindo da instauração de processo administrativo ante a entrega de declaração pela sociedade contribuinte, na forma do art. 150 do CTN;

CRÍTICAS ao STJ (1ª Seção, REsp 1.104.900/ES, de 25/3/2009)

2) o corresponsável passa a ter ônus NEGATIVO da prova de que não agiu ilicitamente, nem ao contrário aos atos societários, o que também malferir a ampla defesa do contribuinte.

Nesse sentido 1) e 2): TRF-4ª Região, 2ª Turma, Des. ANTONIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA, AI nº 2006.04.00.015394-3/PR, julgado em 2006.



CONCLUSÃO:

a) o bem lançado entendimento adotado por inúmeros Juízos de Varas de Execuções Fiscais (v.g., Juízos da 2ª e 3ª VEF/RJ, v.g. execução fiscal nº 2007.51.01.536230-2, da 2ª VEF/RJ publicado em 21.05.2009) no sentido de que a peça inicial da execução não pode ser recebida por inépcia, impondo que o Fisco tenha o ônus de demonstrar a eventual existência do ato ilícito do administrador que tenha ensejado o não recolhimento do tributo pela pessoa jurídica contribuinte. Essas respeitáveis decisões são salutares, porquanto evitam:

CONCLUSÃO:

- a.1) desnecessários tumultos na tramitação da execução pela apresentação de inúmeras exceções de pré-executividades oferecidas pelos corresponsáveis;
- a.2) o que também diminui as frequentes condenações de honorários contra a Fazenda Pública ante o acolhimento das exceções de pré-executividade.
- b) Projeto de Lei nº 3.401/2008 que disciplina o procedimento de declaração judicial de desconsideração da personalidade jurídica



FRAGA,
BEKIERMAN
PACHECO NETO
ADVOGADOS

A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

A MATRIZ LEGAL – CTN

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

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato.

CISÃO SOCIETÁRIA (PARCIAL OU TOTAL): APLICAÇÃO DO ART. 132 DO CTN?

Art. 229 da Lei nº 6.404/76 (LSA)

A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas da companhia para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

Art. 5º, II, §1º, “b”, do DL nº 1.598/77. Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

§ 1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial.

A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

Da previsão legal de estipulação das obrigações a serem transferidas para a sociedade que receber as parcelas do patrimônio

Art. 233 da LSA. Na cisão com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da companhia extinta. A companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

Parágrafo único - O ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou com a companhia cindida, mas nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu crédito, desde que notifique a sociedade no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão.

DO CONSOLIDADO ENTENDIMENTO DO STJ ACERCA DA APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 132 E 133 DO CTN NOS CASOS DE CISÃO (TOTAL OU PARCIAL)

(STJ - Primeira Turma - Recurso Especial nº 970.585/RS – Min.
José Delgado – DJe 07.04.2008)

“A empresa resultante de cisão que incorpora parte do patrimônio da outra responde solidariamente pelos débitos da empresa cindida. irrelevância da vinculação direta do sucessor do fato gerador da obrigação”

DA NATUREZA JURÍDICA DA MULTA

A aplicação de multa é uma das sanções administrativas previstas em lei nos casos de infração às obrigações tributárias

Multa Moratória: possui a finalidade de punir o atraso do pagamento e obter o ressarcimento do dano causado aos cofres públicos.

Art. 61, da Lei nº 9.430/96. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Multa Punitiva: além do ressarcimento, visa inibir o descumprimento da obrigação tributária e punir aquele que afronta a legislação tributária.

SRFB: "aquela que se funda no interesse público de penalizar o inadimplente. é a multa proposta por ocasião do lançamento de ofício pela autoridade administrativa. é aquela cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138, do código tributário nacional, em que o arrependimento, oportuno e formal, da prática da infração faz cessar o motivo de punir (PN CST no 61, de 1979)"

- 50% a 225% sobre o valor do tributo devido.



A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

Posicionamento do STJ APÓS o advento da CF/88 acerca da responsabilidade das sociedades sucessoras pelas multas fiscais punitivas aplicadas às sociedades sucedidas:

- a sociedade sucessora é responsável pela integralidade do passivo tributário da sociedade sucedida, inclusive pelas multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações tributárias ocorridas em data anterior ao ato da sucessão
- a expressão "tributos devidos" que se encontra no artigo 132 do CTN deve ser interpretada extensivamente para abarcar as multas (moratória e punitiva) aplicáveis em razão do descumprimento de obrigação tributária, sob o fundamento de que o art. 129 do CTN dispõe que "o disposto nesta seção [responsabilidade dos sucessores] aplica-se por igual os 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"

STJ: Interpretação extensiva dos artigos 132 e 133 do CTN

“2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas também se refere às multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.

3. Nada obstante os arts. 132 e 133 apenas refiram-se aos tributos devidos pelo sucedido, o art. 129 dispõe que o disposto na seção ii do código tributário nacional aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, compreendendo o crédito tributário não apenas as dívidas decorrentes de tributos, mas também de penalidades pecuniárias (Art. 139 c/c § 1º do Art. 113 do CTN).”

(Segunda Turma – REsp nº 1.017.186/SC – Min. Castro Meira - DJ de 27.03.2008)

A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

A responsabilidade pela multa aplicada antes do ato de sucessão é incorporada ao patrimônio da sociedade sucessora

“Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento”

(REsp nº 592.007/RS, Min. José Delgado, DJ de 22.03.2004)

Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF)

“CSSL – responsabilidade da sucessora – multa fiscal punitiva após a incorporação – a responsabilidade da sucessora, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da Lei Ordinária (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 5º), restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida. a transferência de responsabilidade sobre a multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade incorporada, assumido pela sucessora.”

(Primeira Turma – Processo nº 10920.000130/00-14 - Recurso nº 101-125567 – Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes – Julgamento em 24.02.2003)



A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

Da responsabilidade do sucessor pelas penalidades impostas após o ato de sucessão na hipótese de empresas do mesmo grupo

Multa De Lançamento De Ofício – Incorporação De Sociedades Sob Controle Comum – Sucessão – Caracterização – a Interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator – sob pena de deitar por terra as normas gerais insculpidas nos artigos 129 e 136, também do CTN – não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporadas, sempre estiveram sob controle comum.” (Ac. nº 107-08.562, 7ª Câmara do 1º CC, Rel. Conselheiro Natanael Martins, de 24.05.2006)

FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL PARA ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR

Art. 5º, XLV, da CF/88 (Princípio da Pessoalidade da Pena)

Nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido

Fundamento legal para argumentação contrária à responsabilidade tributária da sucessora

Art. 134 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:

- I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
- III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;
- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo Único. **O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.**

BASE PARA ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA SUCESSORA

Art. 112 do CTN. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

Posicionamento do STF, até o advento da CF/88, acerca da responsabilidade das sociedades sucessoras pelas multas fiscais punitivas aplicadas às sociedades sucedidas:

- a responsabilidade da sociedade sucessora pelos débitos fiscais da sucedida é restrita aos tributos, excluindo-se as multas
- a expressão "tributos" que se encontra no artigo 133 do CTN não deve ser interpretada extensivamente para abarcar as multas fiscais punitivas
- o art. 133 do CTN responsabiliza solidariamente a sociedade sucessora do sujeito passivo pelos tributos que este não pagou, mas não autoriza a exigência de multas punitivas, que são de responsabilidade da sociedade sucedida

A ANTIGA POSIÇÃO DO STF

“MULTA FISCAL PUNITIVA – IRRESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR – ART. 133 DO CTN.

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

2. Esse art. 133 não comporta interpretação extensiva, que os arts. 106, 112, 134 e 137 do CTN, interpretados sistemática e analogicamente condenam.”

(RE nº 76.153/SP – Min. Aliomar Baleeiro - DJ de 19.12.1973)

A ANTIGA POSIÇÃO DO STF

“MULTA FISCAL PUNITIVA. RESPONSABILIDADE DE SUCESSOR.

- A expressão “tributos” que se encontra no artigo 133 do CTN não deve ser interpretada extensivamente para abarcar as multas fiscais punitivas.” (RE nº 85.511/SP – Min. Moreira Alves - DJ de 28.04.1978)

“A interpretação sistemática do Código Tributário Nacional me leva, pois – e o mesmo sucedeu com o Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (com a autoridade, que não tenho, de exímio tributarista), ao julgar o RE 76.153 (referido, e endossado, pelo Sr. Ministro Rodrigues Alckmin, no RE 77.571, RTJ 74/445 e segs.) -, a considerar que a expressão tributo contida no art. 133 do CTN não deve ser compreendida em sentido capaz de abarcar as multas fiscais punitivas.” (trecho do voto do Ministro Relator)

Recente precedente judicial pela não transferência da multa punitiva na sucessão empresarial

“Direito Tributário. Embargos de Terceiro. Penhora de bens. Sucessão de empresa. Inocorrência. Fundo de comércio não adquirido. Multa punitiva. **Caráter subjetivo.**

3. Não bastasse, o débito exigido decorre de multa de mora por descumprimento de obrigação acessória, portanto, de caráter punitivo, sendo certo que, se sucessão houvesse, a sucessora não deveria suportar tal ônus, em face de seu caráter sancionatório subjetivo.”

(TRF-3 - Turma Suplementar da Segunda Seção – AC nº 335.677 - Juiz Convocado Valdeci dos Santos – Sessão de julgamento de 07.08.2008)

A MULTA PUNITIVA EM CASOS DE ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA

Recente decisão administrativa contrária à responsabilidade do sucessor na alteração societária pela multa punitiva

“Tributo e multa não se confundem, tendo em vista que esta tem o 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. A responsabilidade não se presume, deve ser expressa.”

(Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes – Processo nº 13502.000145/2004-33 - Recurso nº 148.682 – Rel. Maria Teresa Martinez López – Julgamento de 05.11.2008)

Palestrante

Gilberto Fraga
gfraga@fblaw.com.br

Este material foi desenvolvido especialmente para esta palestra e os conceitos utilizados sofreram ressalvas do apresentador. Não nos responsabilizamos pela legislação, jurisprudência e pelos modelos sugeridos a casos concretos que não sejam por nós analisados. A reprodução é autorizada, desde que citada a fonte