

FACULDADE DO LITORAL SUL PAULISTA – FALS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

WELLINGTON APARECIDO MERITAN

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS E
ADMINISTRADORES
CIVIL E PENAL

PRAIA GRANDE
2011

WELLINGTON APARECIDO MERITAN

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS E
ADMINISTRADORES
CIVIL E PENAL**

**Trabalho apresentado a Faculdade do
Litoral Sul Paulista - FALS para
conclusão de curso de Administração,
como um dos pré-requisitos para
obtenção do título de Bacharel em
Administração.**

**PRAIA GRANDE
2011**

WELLINGTON APARECIDO MERITAN

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS E
ADMINISTRADORES
CIVIL E PENAL**

**Trabalho de conclusão de curso de
Administração de Empresas, como
exigência parcial para obtenção do
Grau de Bacharel em Administração,
apresentado a Faculdade do Litoral Sul
Paulista - FALS, orientado pelo
professor Marcos Bonanato**

Praia Grande, 26 de Setembro de 2011

Parecer do examinador: () SATISFATÓRIO () INSATISFATÓRIO

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a minha esposa Simone que me incentivou a retornar aos estudos e vir a concluir o meu primeiro curso de nível superior após 18 anos da conclusão do antigo 2º grau e a sua paciência e compreensão pela minha ausência durante os quatro anos de curso.

Agradeço também ao meu orientador professor Marcos Bonanatto pelo auxílio na conclusão deste trabalho acadêmico.

Por fim, agradeço a todos que de forma direta ou indireta contribuíram de alguma forma durante os quatro anos de faculdade.

RESUMO

Neste estudo acadêmico buscamos através de leitura e consulta à leis federais, estaduais e municipais, livros escritos por tributaristas e artigos publicados na internet, o aprofundamento nos conhecimentos sobre o funcionamento do sistema tributário brasileiro, legislações pertinentes aos tributos cobrados no Brasil e demonstrar a responsabilidade do Administrador de Empresas, tanto na figura de administrador como de sócio-administrador, na política tributária brasileira. Na primeira parte foi apresentado um histórico sobre os tributos, onde surgiram e como se desenvolveram, além de relacionar os impostos, taxas e contribuições de melhoria que estão em vigor no ano de 2011. Na segunda parte, apresentamos alguns artigos das leis que regulamentam as responsabilidades e as penalidades que um administrador ou o sócio-administrador esta sujeito durante o desenvolvimento de suas atividades profissionais, a origem do crédito tributário e as penalidades aplicadas aos administradores e sócios nas ações com dolo e sem dolo, as infrações previstas no contrato social e estatutos e as penalidades sobre o patrimônio dos administradores e sócios e também sobre a responsabilidade nas sociedades limitadas. Já nas considerações finais ressaltamos a importância do legislador diferenciar se a inadimplência é causada por falta de recursos ou por sonegação praticada em sua gestão ou ocorridas em gestões passadas que após se tomar ciência, não se toma as devidas providências. Por fim apresentamos nos anexos pareceres do STJ e decisões judiciais pertinentes ao tema e as legislações citadas neste trabalho.

Palavras-Chaves: Administrador. Responsabilidade. Tributária.

ABSTRACT

In this study we search through academic reading and consultation with federal, state and local books written by tax experts and published articles on the Internet, the deepening of knowledge on the functioning of the Brazilian tax system, laws pertaining to taxes collected in Brazil and demonstrate responsibility of Business Administration, both in figure as administrator as managing partner, tax policy in Brazil. In the first part was presented a history on the taxes, which arose and how they developed, and relate the taxes and contributions for improvement that are in place in 2011. In the second part, we present some articles of the laws governing the responsibilities and the penalties that a director or the associate administrator is subject during the development of their professional activities, the source of the tax credit and penalties applied to managers and partners in shares without guile and deceit, the offenses specified in the Memorandum and Articles and penalties on equity for shareholders and managers and also about the responsibility in limited partnerships. Already in the final considerations highlight the importance of the legislature to differentiate if the default is caused by lack of resources or concealment practiced by management or that have occurred in past administrations that after you become aware, not taken appropriate action in Annexes Finally we present the opinions Supreme Court and judicial decisions relevant to the subject and the laws cited in this work.

Key Words: Administrator. Responsibility. Tax.

SUMÁRIO

RESUMO	5
INTRODUÇÃO.....	8
CONCEITO.....	9
1. HISTÓRICO SOBRE TRIBUTOS.....	10
1.1 A origem.....	10
1.2 EVOLUÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL	12
1.3 Tributos no Brasil de Hoje.....	13
1.4 Competência Tributária.....	14
1.4.1 Obrigação Tributária.....	14
1.4.2 Fato Gerador da Obrigação Tributária.....	15
1.4.3 Sujeitos da Obrigação Tributária.....	15
2. LISTA DE TRIBUTOS.....	16
2.1 O quê se paga e não é tributo.....	19
3. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES	22
4. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	24
4.1 Origem do crédito	24
4.2 Infração com ou sem dolo	25
4.3 infração ao contrato social e estatutos.....	26
4.4 Patrimônio da pessoa jurídica e dos administradores.....	28
4.5 A responsabilidade na sociedades limitadas.....	29
4.6 O quê mudou?.....	32
CONSIDERAÇÕES FINAIS	34
REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICA	35
ANEXOS.....	36
ANEXO 1	37
ANEXO 2	39
ANEXO 3	41
ANEXO 4	42
ANEXO 5	44

INTRODUÇÃO

A atividade profissional de administrador no Brasil é prazerosa e perigosa, pois esta profissão está rodeada diariamente com desafios, tem que gerar emprego, tem que reduzir custos, tem que gerar lucro, e não podemos nos esquecer de nossas responsabilidades sociais e ainda estarmos atentos aos perigos que estão a nossa volta e que podem fazer com que nossa carreira profissional vá do auge de uma grande administração de sucesso para o limbo de uma condenação.

Existem cálculos indicando que um administrador, somente para acompanhar as mudanças na legislação, precisa ler centenas de normas (leis, decretos, instruções normativas, atos, etc.) todos os anos, sem contar as dezenas de obrigações acessórias que uma empresa deve cumprir para tentar estar em dia com o fisco: declarações, formulários, livros, guias, etc.

Se não bastasse este caos, existe ainda o ônus financeiro direto dos tributos, que tomam grande parte do faturamento de uma empresa. Temos por exemplo o ICMS que em São Paulo pode tomar 18%, temos ainda o IPI, o PIS e a COFINS, além do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, INSS, FGTS, Contribuição Sindical, IPTU, IPVA, etc. Toda essa carga tributária forma o famoso “Custo Brasil”.

Com este grande volume de informações e sua contínua complexidade, dificultasse a aplicação de rotinas e o planejamento. Os administradores responsáveis pelo setor de tributos das empresas necessitam de tempo para dedicar-se ao estudo das legislações, mas como conseguir extrair mais tempo de um dia que só tem 24 horas, resignando-se ao cumprimento das rotinas e recolhimento dos tributos, às vezes de forma imprecisa ou incorreta.

Aliado a isto, cabe ao administrador orientar e desenvolver com as várias pessoas que estão diretamente trabalhando no departamento fiscal, o desenvolvimento de uma metodologia de trabalho, de forma regular e planejada, que pelo menos dará condições à empresa de buscar crescimento e consolidação no mercado sem cometer irregularidades neste dilúvio tributário a que estão sujeitas diariamente.

CONCEITO

Por tributo, entende-se toda prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada – art.3º do Código Tributário Nacional.

1. HISTÓRICO SOBRE TRIBUTOS

1.1 A ORIGEM

A origem dos tributos é muito antiga. Supõe-se que as primeiras manifestações tributárias foram voluntárias e feitas em forma de presentes aos líderes tribais por seus serviços prestados à comunidade. De forma geral os impostos acompanham o desenvolvimento da sociedade humana organizada. O texto mais antigo encontrado e que retrata a cobrança de tributos na Antiguidade é uma placa de 2.350 a.C., em escrita cuneiforme, que descreve as reformas empreendidas pelo rei Urukagina na cidade-estado de Lagash, localizada na antiga Suméria, entre os rios Tigre e Eufrates. O documento relata a cobrança de impostos extorsivos e leis opressivas, exploração de funcionários corruptos e confisco de bens para o rei, porém a origem dos tributos na história da humanidade está relacionada com o aparecimento do Estado. Era necessário que parte da riqueza produzida pela população fosse transferida para um soberano ou agente público e isso se dava através da tributação.

Nas comunidades primitivas, ou seja, antes do aparecimento das Cidades-Estado, não havia necessidade da tributação, pois não havia a concepção de propriedade privada, sendo que os bens eram praticamente coletivos e a riqueza advinda do trabalho, ao utilizar-se da natureza, era dos trabalhadores, sem qualquer forma de expropriação. A possível igualdade de bens entre as pessoas impedia, entre outros efeitos, que umas mandassem em outras. Exatamente para se evitar a divisão entre governados e governantes, para que não houvesse a criação de uma instituição que separasse os homens, diferenciando-os quanto aos poderes político e econômico. Nessa comunidade primitiva não havia espaço para os tributos. Assim, é mais seguro creditar ao aparecimento do Estado a origem da tributação. Esta instituição precisava ser mantida com recursos advindos de uma população sob seu domínio e proteção.

Os governantes primitivos faziam pressão no sentido de legitimar essa cobrança, ligando-a ao caráter divino do poder político, ou justificando-a com a proteção que este soberano dava aos súditos em caso de conflitos com outros povos, o que realmente ocorria.

Os tributos passaram a ser compulsórios quando os vencidos de guerra foram forçados a entregar a totalidade ou parte de seus bens aos vencedores. Após essa época, começou a cobrança, pelos chefes de Estado, de parte da produção dos súditos.

Dessa forma, mais do que pagar para que se tivesse proteção contra povos inimigos, parcela da responsabilidade relativa aos tributos deve-se à concepção de que o soberano, considerado muitas vezes um ser divino, precisava ser sustentado com grande luxo, devido a essa condição divina. Além disso, a natureza pertencia a esse soberano, sendo que os tributos

passariam a ser vistos como uma parte dos frutos retirados dessa natureza. Seria uma espécie de aluguel pela utilização da posse alheia.

O tributo das sociedades antigas que mais raízes deixou foi o dízimo, que tem as suas origens quase perdidas, pois “entre os hebreus, segundo a Lei Mosaica, deviam ser tributados os dízimos e primícias para o culto divino. Entre muitos povos antigos, prevalecera o costume de ofertar a décima parte dos bens da terra para o culto da divindade, ou seja, ao príncipe e ao sacerdote que o representava ou o ministrava”.

Na Idade Média, os tributos eram cobrados como se fossem obrigações ou dídivas dos servos para com os seus senhores. Na França de Luís XIV, o povo, onerado pelas constantes majorações tributárias, acabou por reagir violentamente, na Revolução Francesa (1789). Em Roma, cobrava-se imposto pela importação de mercadoria (*portorium*) e pelo consumo geral de qualquer bem (*macellum*). Na Grécia, instituiu-se o tributo administrado pelo Estado como se conhece hoje.

O desenvolvimento dos agrupamentos humanos as relações sociais se tornam mais complexas, assim as classes dominantes que se formam buscam se sustentar com o trabalho das pessoas desprivilegiadas. Assim são aplicados impostos aos próprios súditos utilizando-se de inúmeras desculpas e muitas vezes da força. Como os tributos eram determinados, na maioria das vezes, pela vontade de um governante com uma grande gama de poderes; não havia maneira de controlar tal cobrança. Assim as duras tributações acabavam por arruinar a camada mais pobre.

Com o continuo avanço das relações sociais as massas empobrecidas começam a tomar consciência dos abusos que sofrem por parte de seus líderes, em muito isso se deve aos pensadores iluministas e suas idéias antropocêntricas. As massas clamam por leis escritas e mais justas, mas as máquinas burocráticas criadas e a grande parcela de pessoas de nível cultural razoável entre as massas tornam de fácil manipulação as normas fiscais. A avalanche de normas esparsas era tal que muitas vezes os próprios trabalhadores do governo se perdiam nelas e os impostos eram cobrados sem a mínima regularidade.

Com o advento de governos mais complexos e descentralizados a população ficou ainda mais desamparada, pois as várias esferas do governo muitas vezes bitributavam determinadas objetos de tributos.

Foi só em 1919 que o juiz alemão Eno Becker compilou a primeira codificação de normas fiscais. Criando pela primeira vez uma base organizada para legislar sobre o assunto.

1.2 EVOLUÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Os impostos no Brasil aparecem no primeiro modelo político aqui utilizado, a Colônia. Durante nossa fase colonial os tributos eram ditados por Portugal, nossa metrópole, e assim os brasileiros eram indiscriminadamente explorados pelos funcionários da coroa. A forma mais típica de imposto no País surgiu na época das Capitanias Hereditárias, quando se iniciou a cobrança do Imposto de Consumo.

Existiam três grandes modalidades de impostos: quinto (que era a quinta parte da produção de ouro), Direitos Régios (que era um imposto de importação) e Dízimo Real (que era um imposto sobre os produtos agrícolas e o trabalho do lavrador). Podemos afirmar que o quinto proporcionou vários dos luxos da corte portuguesa e foi uma das principais causas da Conjuração Mineira.

Independência do Brasil, segundo modelo político, porém do ponto de vista das pessoas que pagavam impostos as coisas não melhoraram muito. O novo governo estabeleceu a autonomia das províncias para delimitar seus próprios impostos. As províncias cobravam impostos sobre produtos já tributados pela União e ainda os demais impostos eram numerosos e abusivos. Com o tempo e a utilização de emendas constitucionais tentou-se regular a questão, delimitando impostos da União e das Províncias, mas as mesmas cobravam impostos inconstitucionais. Foi, entretanto, apenas com a decretação do Ato Adicional, em 12/8/1834, que se traçaram os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. Desde então, sucederam-se as disposições que criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias.

República, modelo de governo que ainda é adotado no Brasil. Assim a carta constitucional de 1891 descriminou rigorosamente os tributos que competiam a cada nível do poder público. No decorrer dos anos muitas foram as alterações nos impostos e na maneira como eles eram cobrados, uma significativa mudança veio na Constituição de 1946 onde no inciso XV, alínea “b” do art. 5º coloca-se o Congresso Nacional como único órgão competente para legislar sobre o sistema financeiro.

Segue trecho da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Art 5º - Compete à União:

XV - legislar sobre:

a) direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, aeronáutico e do trabalho;

b) normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário;

c) produção e consumo;

d) diretrizes e bases da educação nacional;
e) registros públicos e juntas comerciais;
f) organização, instrução, justiça e garantias das polícias militares e condições gerais da sua utilização pelo Governo federal nos casos de mobilização ou de guerra;
g) desapropriação;
h) requisições civis e militares em tempo de guerra;
i) regime dos portos e da navegação de cabotagem;
j) tráfego interestadual;
k) comércio exterior e interestadual; instituições de crédito, câmbio e transferência de valores para fora do País;
l) riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia elétrica, floresta, caça e pesca;
m) sistema monetário e de medidas; título e garantia dos metais;
n) naturalização, entrada, extradição e expulsão de estrangeiros;
o) emigração e imigração;
p) condições de capacidade para o exercício das profissões técnico-científicas e liberais;
q) uso dos símbolos nacionais;
r) incorporação dos silvícolas à comunhão nacional.
Art 6º - A competência federal para legislar sobre as matérias do art. 5º, nº XV, letras b , e , d , f , h , j , l , o e r , não exclui a legislação estadual supletiva ou complementar. (BRASIL, 1988)

Por fim podemos colocar como divisor de águas na política tributária nacional a Lei nº 5.172/66, possibilitada pela emenda Constitucional nº 18 de 1965, também conhecida como Código Tributário Nacional. Essa foi uma obra que resultou do trabalho de vários juristas e possibilitou mencionar um “sistema tributário” no Brasil.

1.3 TRIBUTOS NO BRASIL DE HOJE

Nos termos do artigo 145 da nossa Constituição Federal e do artigo 5 do Código Tributário Nacional, tributos são:

a) Impostos.

b) Taxas, cobradas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

c) Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Juridicamente, no Brasil, hoje, entende-se que as contribuições para fiscais ou especiais integram o sistema tributário nacional, já que a nossa Constituição Federal ressalva quanto à exigibilidade da contribuição sindical (art. 80, inciso IV, CF), das contribuições previdenciárias (artigo 201 CF), sociais (artigo 149 CF), para a seguridade social (artigo 195 CF) e para o PIS —

Programa de Integração Social e PASEP — Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (artigo 239 CF).

Como contribuições especiais temos ainda as exigidas a favor da OAB, CREA, CRC, CRM e outros órgãos reguladores do exercício de atividades profissionais.

Os empréstimos compulsórios são regulados como tributos, conforme artigo 148 da CF o qual se insere no Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional.

1.4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Os três níveis de governo estão autorizados pela Constituição Federal – CF a instituir e cobrar tributos. Essa autorização compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações estabelecidas na própria Constituição.

Três são as espécies tributárias previstas na Constituição Federal: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

A competência para instituir taxas e contribuição de melhoria é comum aos três níveis de governo. A instituição de imposto, entretanto, é privativa.

Taxas e contribuição de melhoria podem ser instituídas e cobradas pelos três entes políticos, desde que promovam a atuação estatal nas hipóteses a seguir:

- a) taxas: prestação de serviço ou exercício do poder de polícia;
- b) contribuição de melhoria: realização de obra pública que beneficie propriedade imobiliária.

1.4.1 Obrigação Tributária

Juridicamente, uma obrigação consiste no fato de que determinada pessoa (devedora) está obrigada a satisfazer outra (credora) de uma prestação correspondente a entregar alguma coisa ou a praticar certo ato ou, ainda, a se abster de certo ato ou fato (fazer ou não fazer), sob pena de sanção.

As obrigações tributárias são de duas espécies:

- a) obrigação principal surge com o fato gerador, diz respeito ao pagamento de tributo, penalidade pecuniária ou ambos, além dos acréscimos, e cessa com a extinção do crédito tributário;
- b) obrigação acessória é uma exigência da legislação para que o sujeito passivo faça ou deixe de fazer algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos; se não cumprida, transforma-se em obrigação principal em razão da multa aplicável.

1.4.2 Fato Gerador da Obrigação Tributária

Fato gerador é um evento, previsto em lei, que, no momento de sua ocorrência, faz surgir a obrigação de pagar tributo ou de fazer ou deixar de fazer algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributo.

Alguns exemplos: circulação de mercadoria é fato gerador do ICMS; ser proprietário de automóvel é fato gerador do IPVA; auferir renda é fato gerador do Imposto de Renda.

1.4.3 Sujeitos da Obrigação Tributária

Na relação jurídico-tributária, o sujeito ativo será, sempre, uma das pessoas jurídicas de direito público interno: União, Estado, Distrito Federal ou Município; estes são os titulares da competência conferida pela Constituição Federal para instituir, arrecadar e fiscalizar tributo.

O sujeito passivo da relação jurídico-tributária é a pessoa física ou jurídica – contribuinte ou responsável, que está obrigada a satisfazer a obrigação tributária.

Aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária é chamado de contribuinte.

Há também o responsável tributário, que, por disposição expressa em lei, mesmo sem ser contribuinte, tem a obrigação de satisfazer o objeto da relação jurídico-tributária. Um exemplo desse tipo acontece com o imposto de renda retido na fonte, do qual o contribuinte é o assalariado; contudo, a fonte pagadora, por disposição expressa em lei, é responsável por reter o imposto, devendo efetuar o recolhimento à União.

2. LISTA DE TRIBUTOS

(impostos, contribuições, taxas, contribuições de melhoria) existentes no Brasil.

Entende-se como tributo os pagamentos obrigatórios que são exigidos das pessoas físicas e jurídicas pelo governo. O Brasil possui um total de **85 impostos**, tendo um sistema tributário burocrático, confuso e oneroso.

Relação atualizada em 18/02/2011 com a lei ou decreto que o instituiu.

1. Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM - Lei 10.893/2004
2. Contribuição à Direção de Portos e Costas (DPC) - Lei 5.461/1968
3. Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT - Lei 10.168/2000
4. Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), também chamado "Salário Educação" - Decreto 6.003/2006
5. Contribuição ao Funrural
6. Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) - Lei 2.613/1955
7. Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT)
8. Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio a Pequena Empresa (Sebrae) - Lei 8.029/1990
9. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial (SENAC) - Decreto-Lei 8.621/1946
10. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes (SENAT) - Lei 8.706/1993
11. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial (SENAI) - Lei 4.048/1942
12. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural (SENAR) - Lei 8.315/1991
13. Contribuição ao Serviço Social da Indústria (SESI) - Lei 9.403/1946
14. Contribuição ao Serviço Social do Comércio (SESC) - Lei 9.853/1946
15. Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo (SESCOOP) - art. 9, I, da MP 1.715-2/1998
16. Contribuição ao Serviço Social dos Transportes (SEST) - Lei 8.706/1993
17. Contribuição Confederativa Laboral (dos empregados)
18. Contribuição Confederativa Patronal (das empresas)

19. Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE Combustíveis - Lei 10.336/2001
20. Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE Remessas Exterior - Lei 10.168/2000
21. Contribuição para a Assistência Social e Educacional aos Atletas Profissionais - FAAP - Decreto 6.297/2007
22. Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - Emenda Constitucional 39/2002
23. Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE - art. 32 da Medida Provisória 2228-1/2001 e Lei 10.454/2002
24. Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública - art. 32 da Lei 11.652/2008.
25. Contribuição Sindical Laboral (não se confunde com a Contribuição Confederativa Laboral, vide comentários sobre a Contribuição Sindical Patronal)
26. Contribuição Sindical Patronal (não se confunde com a Contribuição Confederativa Patronal, já que a Contribuição Sindical Patronal é obrigatória, pelo artigo 578 da CLT, e a Confederativa foi instituída pelo art. 8, inciso IV, da Constituição Federal e é obrigatória em função da assembléia do Sindicato que a instituir para seus associados, independentemente da contribuição prevista na CLT)
27. Contribuição Social Adicional para Reposição das Perdas Inflacionárias do FGTS - Lei Complementar 110/2001
28. Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)
29. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)
30. Contribuições aos Órgãos de Fiscalização Profissional (OAB, CRC, CREA, CRECI, CORE, etc.)
31. Contribuições de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.
32. Fundo Aeroviário (FAER) - Decreto Lei 1.305/1974
33. Fundo de Combate à Pobreza - art. 82 da EC 31/2000
34. Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (FISTEL) - Lei 5.070/1966 com novas disposições da Lei 9.472/1997
35. Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS)
36. Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) - art. 6 da Lei 9.998/2000

37. Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf) - art.6 do Decreto-Lei 1.437/1975 e art. 10 da IN SRF 180/2002

38. Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (Funttel) - Lei 10.052/2000

39. Imposto s/Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

40. Imposto sobre a Exportação (IE)

41. Imposto sobre a Importação (II)

42. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

43. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

44. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

45. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR - pessoa física e jurídica)

46. Imposto sobre Operações de Crédito (IOF)

47. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

48. Imposto sobre Transmissão Bens Inter-Vivos (ITBI)

49. Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)

50. INSS Autônomos e Empresários

51. INSS Empregados

52. INSS Patronal

53. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)

54. Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP)

55. Taxa de Autorização do Trabalho Estrangeiro

56. Taxa de Avaliação in loco das Instituições de Educação e Cursos de Graduação - Lei 10.870/2004

57. Taxa de Classificação, Inspeção e Fiscalização de produtos animais e vegetais ou de consumo nas atividades agropecuárias - Decreto-Lei 1.899/1981

58. Taxa de Coleta de Lixo

59. Taxa de Combate a Incêndios

60. Taxa de Conservação e Limpeza Pública

61. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA - Lei 10.165/2000

62. Taxa de Controle e Fiscalização de Produtos Químicos - Lei 10.357/2001, art. 16

63. Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais)

64. Taxa de Fiscalização da Aviação Civil - TFAC - Lei 11.292/2006

65. Taxa de Fiscalização da Agência Nacional de Águas – ANA - art. 13 e 14 da MP 437/2008
66. Taxa de Fiscalização CVM (Comissão de Valores Mobiliários) - Lei 7.940/1989
67. Taxa de Fiscalização de Sorteios, Brindes ou Concursos - art. 50 da MP 2.158-35/2001
68. Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária Lei 9.782/1999, art. 23
69. Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro - TFPC - Lei 10.834/2003
70. Taxa de Fiscalização dos Mercados de Seguro e Resseguro, de Capitalização e de Previdência Complementar Aberta - art. 48 a 59 da Lei 12.249/2010
71. Taxa de Licenciamento Anual de Veículo
72. Taxa de Licenciamento, Controle e Fiscalização de Materiais Nucleares e Radioativos e suas instalações - Lei 9.765/1998
73. Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal
74. Taxa de Pesquisa Mineral DNPM - Portaria Ministerial 503/1999
75. Taxa de Serviços Administrativos – TSA – Zona Franca de Manaus - Lei 9.960/2000
76. Taxa de Serviços Metrológicos - art. 11 da Lei 9.933/1999
77. Taxas ao Conselho Nacional de Petróleo (CNP)
78. Taxa de Outorga e Fiscalização - Energia Elétrica - art. 11, inciso I, e artigos 12 e 13, da Lei 9.427/1996
79. Taxa de Outorga - Rádios Comunitárias - art. 24 da Lei 9.612/1998 e nos art. 7 e 42 do Decreto 2.615/1998
80. Taxa de Outorga - Serviços de Transportes Terrestres e Aquaviários - art. 77, incisos II e III, a art. 97, IV, da Lei 10.233/2001
81. Taxas de Saúde Suplementar - ANS - Lei 9.961/2000, art. 18
82. Taxa de Utilização do SISCOMEX - art. 13 da IN 680/2006.
83. Taxa de Utilização do MERCANTE - Decreto 5.324/2004
84. Taxas do Registro do Comércio (Juntas Comerciais)
85. Taxa Processual Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE - Lei 9.718/1998

2.1 O QUÊ SE PAGA E NÃO É TRIBUTO

- LAUDÊMIO: é o valor pago pelo proprietário do domínio útil ao proprietário do domínio direto (ou pleno) sempre que se realizar uma transação onerosa do imóvel. É feito, por

exemplo, na venda de imóveis que originariamente pertencem à União, como todos os que se localizam na orla marítima.

Quem paga o laudêmio é o vendedor.

O laudêmio não é um tributo (este sim, cobrável na forma que a lei determinar, em razão da soberania do ente público), mas uma relação contratual, de direito obrigacional, na qual o ente público participa na condição de contratante e como tal sujeito aos princípios gerais dos contratos.

- **AFORAMENTO:** o Decreto Lei 9.760/1946 estabelece, a partir do artigo 99, as condições de utilização de bens imóveis da União.

O artigo 101 do referido Decreto Lei (na redação determinada pela Lei 7.450/1985), fixa que os terrenos aforados pela União ficam sujeitos ao foro de 0,6% (seis décimos por cento) do valor do respectivo domínio pleno, que será anualmente atualizado.

O foro, o laudêmio e a taxa de ocupação não são tributos, receitas derivadas, mas sim receitas originárias, às quais a União tem direito em razão do uso por terceiros de seus bens imóveis. Não estão sujeitos, portanto, às normas do Código Tributário Nacional.

- **PREÇOS PÚBLICOS - RECEITAS NÃO TRIBUTÁRIAS:** dentre as diversas receitas públicas que o Estado aufera, algumas são de índole não tributária, como, por exemplo:

- preços em decorrência de vendas efetuadas pelo Estado;
- as rendas referentes a multas administrativas;
- doações que o Estado recebe.

O preço público não é nenhuma espécie de tributo (não é receita tributária), pois sua exigência não é compulsória e nem tem por base o poder fiscal do Estado.

O preço público representa um valor monetário (em termos de moeda, em dinheiro) que o Estado (órgão público empresa associada, permissionária ou concessionária) exige:

- a) do adquirente (pessoa física ou jurídica);
- b) pela venda de um bem material (produto, mercadoria ou simples bem material) ou imaterial (serviços, locação e outros).

O porte, por exemplo, é um preço público cobrado nos serviços de correios.

- **TARIFAS:** as tarifas são cobradas pelas empresas associadas concessionárias ou permissionárias de serviços públicos federais estaduais e municipais, para permitir a justa remuneração do capital, o melhoramento e a expansão dos serviços e assegurar o equilíbrio econômico e financeiro do contrato.

Tarifa é receita originária empresarial, ou seja, uma receita proveniente da intervenção do Estado, através dos seus associados, permissionários ou concessionários, na atividade econômica.

A taxa é uma receita pública derivada, isto é, retirada de forma coercitiva do patrimônio dos particulares, vindo a se integrar no patrimônio do Estado.

A tarifa visa o lucro, a taxa visa o ressarcimento.

Na tarifa o serviço é facultativo, sendo, pois, o pagamento voluntário, isto é, paga-se somente se existir a utilização do serviço. A tarifa é uma contraprestação de serviços de natureza comercial ou industrial.

A taxa é uma contraprestação de serviços de natureza administrativa ou jurisdicional; é um preço tabelado.

Exemplos de Tarifas: a tarifa postal, telegráfica, de transportes, telefônica, de gás, de fornecimento de água e outras.

A tarifa é uma espécie de preço público.

- **PEDÁGIO:** receita cobrada sob a forma de taxa ou tarifa pela utilização de qualquer via de transporte por pessoa, veículo ou animal, com ou sem carga, levando-se em consideração seu peso, unidade e capacidade de carga, destinada à construção, conservação e melhoramentos das mesmas vias.

O pedágio, em geral, é um preço público cobrado pela utilização de pontes ou rodovias.

A quantia cobrada a título de pedágio é exigida em razão da utilização, pelo fato de circular numa determinada obra (ponte ou outra) ou via de comunicação (estrada), com o fim de amortizar o custo da obra e de atender despesas com a sua manutenção.

A receita pública auferida sob o título de pedágio é originária e facultativa.

Regra geral, a formalização da cobrança do pedágio ocorre através da instalação, em determinado lugar estratégico de uma via natural de comunicação, de uma guarita de cobrança, havendo a obrigação de pagar certa contribuição por parte das pessoas que passam pelo referido local, que recebe serviços de infra-estrutura.

Por estar citado no art. 150 da Constituição Federal, o STF declarou sua natureza tributária (taxa), em julgado de 1999 (RE 181.475). Porém, o julgamento em questão tratou do "selo-pedágio", cobrado na época de todos os usuários de veículos que trafegassem em estradas federais (Lei 7.712/1988). O pagamento do selo era mensal, independentemente se o veículo transitasse pelas vias federais uma única vez no mês ou diariamente. O "selo pedágio" não mais existe atualmente, passando a cobrança de pedágio ser realizada por empresas concessionárias, onde a cobrança é efetuada por trânsito, e não por taxa fixa mensal.

3. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES

A respeito da responsabilidade dos sócios e administradores quanto às obrigações tributárias da pessoa jurídica, pode o administrador ter seu patrimônio afetado?

No Código Tributário Nacional, os artigos 134, inciso III e 135, inciso III deixam bem claro que os administradores são responsáveis por suas ações diretas ou indiretas perante o fisco.

SEÇÃO III

Responsabilidade de Terceiros

Art. 134. 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;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

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.

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. (BRASIL, 1966)

Na seção IV, os administradores são incluídos como passíveis de punições por infrações cometidas em suas gestões.

SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

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.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (BRASIL, 1966)

Essa ampliação da responsabilidade é uma forma do fisco obter garantias sobre seus créditos tributários, indo além das garantias já previstas sobre o patrimônio da pessoa jurídica, pois há casos em que se transfere a terceiros a responsabilidade por seus atos, englobando assim os sócios e os administradores.

4. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

4.1 ORIGEM DO CRÉDITO

O crédito tributário nasce da obrigação tributária principal e da acessória, vale dizer, da obrigação de recolher o tributo oriundo de um fato gerador ou da legislação tributária que é aplicada por não cumprimento da obrigação acessória.

O art. 113 do Código Tributário divide a obrigação tributária em principal e acessória. Diz o artigo:

A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º 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.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL, 1966)

A obrigação principal, portanto, surge com a ocorrência do fato gerador, e a acessória, decorre da legislação tributária. A obrigação tributária principal consiste no pagamento do tributo, ou seja, numa prestação pecuniária compulsória que, sendo pecuniária, tem caráter patrimonial. "A obrigação tributária acessória (art. 113 § 2º) consiste, porém, em prestações positivas (prestar informações ao fisco, emitir guias, notas e documentos fiscais, etc.) ou negativas (não embarçar a fiscalização, não rasurar livros e documentos fiscais)".

Este crédito tributário é exigido pelo sujeito ativo da obrigação tributária (União, Estados, Distrito Federal, Municípios), que é o ente federativo que possui a competência pelo tributo, e deve ser recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa física ou jurídica que, por realizar o fato obriga-se na prestação tributária. Este sujeito chama-se contribuinte, sendo-lhe peculiar o fato de encontrar-se pessoal e diretamente ligado ao fato gerador. Para caracterização do contribuinte, a sua identificação com o fenômeno econômico atinente ao fato gerador, mais precisamente, porque o contribuinte neste caso é tido como o contribuinte de direito. Contribuinte solidário é aquele que, em que pese não realizar a conduta típica, encontra-se de certa forma ligado ao fato qualificado pela norma jurídica tributária, respondendo como se contribuinte fosse, isto porque a lei lhe imputa tal dever de satisfazer o crédito tributário em face do sujeito ativo.

A penalidade pecuniária pode ser transferida integralmente ou parcialmente a terceiros que tenha interferência direta na pessoa jurídica.

A responsabilidade solidária de terceiros esta regulamentada no Título II, Capítulo V, Seção III, artigo 134 do Código Tributário Nacional, já visto anteriormente, porém vale ressaltar que esta responsabilidade solidária de terceiros só é aplicado aos administradores e a todas as outras pessoas lá mencionadas quando constatada a incapacidade da pessoa jurídica de honrar o crédito.

No artigo 135 encontrasse um alcance mais extenso, pois este dispositivo transfere a responsabilidade do crédito tributário aos administradores e a outros lá mencionados quando estes agirem com dolo contra a lei, aos estatutos ou aos contratos há que estão subordinados.

Diz a norma: "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: os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado".

A lei atribui então responsabilidade pelo total do débito fiscal à pessoa do administrador que tenha colaborado com desrespeito à legislação, estatuto ou contrato.

4.2 INFRAÇÃO COM OU SEM DOLO

Afinal de contas, o simples não-recolhimento de tributo enseja a responsabilização pessoal do administrador? Esse não recolhimento pode ser considerado, para fins de responsabilização na forma do artigo 135, III, CTN, como infração à lei?

Em primeiro lugar, o simples não-recolhimento de um tributo não se deve atribuir há uma infração de lei com dolo e não se enquadraria em uma responsabilidade objetiva dos administradores, sem levar em conta o motivo de tal inadimplemento. Pois o fato de que o não-recolhimento de tributo, às vezes, está condicionado à ausência de condições financeiras das instituições.

Isto não quer dizer que tal situação, para fins de responsabilização dos administradores de pessoa jurídica, não é uma infração à lei, pois o administrador está ciente de que não está recolhendo o tributo, porém não esta o fazendo por motivos que estão acima de suas vontades.

Seria assumir-se a exceção pela regra?

Vem sendo adotado entendimento nos tribunais (inclusive os superiores) a tese de que se faz necessário que a infração à lei se ocorra mediante ação dolosa dos administradores. Porém, não se aplica esta tese em todos os casos, pois ainda ocorre com frequência o entendimento, pela autorização da execução dos bens dos administradores e sócios. Notório que, os motivos de que se fala recaem sobre a conduta com dolo, pois que apenas esta demonstra com fidelidade o intuito e a responsabilidade e da base para uma total substituição do devedor natural, como uma

forma de penalização pela conduta individual do administrador contra a sociedade representada, em benefício próprio.

Percebesse que é indispensável a sensibilidade dos julgadores quanto aos motivos que ocasionaram o não-recolhimento, para que possa então concluir pela responsabilização ou não do administrador, excluindo quando necessário e em consequência a responsabilidade primária da pessoa jurídica.

Ressaltasse que a infração a que se refere o artigo 135 não é objetiva e sim subjetiva, ou seja, dolosa. Para os casos de descumprimento obrigações fiscais por mera culpa, nos atos em que intervierem e pelas omissões de que são responsáveis, basta o artigo 134, anterior, atribuindo aos terceiros o dever tributário por fato gerador alheio. No artigo 135 o dolo é elementar sendo que a responsabilidade aqui é pessoal e não há solidariedade mas o dolo e a má-fé devem ser provados. O não preenchimento deste requisito impossibilita a execução do patrimônio dos administradores da pessoa jurídica. A par disso, tem-se que na esfera administrativa o procedimento fiscal deverá dirigir-se também contra o suposto responsável solidário para que, após a instrução, haja o acerto ou não de sua conduta tida como ilícita.

Se não for comprovada a conduta dolosa do administrador comprometendo o seu patrimônio em substituição ao da sociedade, a execução fiscal estará indicando como sujeito passivo da obrigação tributária apenas a sociedade devedora. Ou seja, não havendo dolo do administrador na prática do ilícito, mediante procedimento administrativo que implique o representante da sociedade, não há que se falar em execução fiscal direcionada contra o seu patrimônio particular.

4.3 INFRAÇÃO AO CONTRATO SOCIAL E ESTATUTOS

Bem como é necessário ao julgador a percepção dos motivos que levaram o administrador a descumprir legislação tributária para fins de responsabilizá-lo, se faz necessário também quando se tratar de ação contrária ou atentatória ao contrato social. Sendo somente o ato doloso que se deve procurar coibir e penalizar.

Encontra-se na Lei n.º 6.404/76, a expressa previsão legal da responsabilidade dos administradores por prejuízos que seus atos ou sua negligência causarem.

Responsabilidade dos Administradores

Art. 158. O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão; responde, porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I - dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II - com violação da lei ou do estatuto.

§ 1º O administrador não é responsável por atos ilícitos de outros administradores, salvo se com eles for conivente, se negligenciar em descobri-los ou se, deles tendo conhecimento, deixar de agir para impedir a sua prática. Exime-se de responsabilidade o administrador dissidente que faça consignar sua divergência em ata de reunião do órgão de administração ou, não sendo possível, dela dê ciência imediata e por escrito ao órgão da administração, no conselho fiscal, se em funcionamento, ou à assembléia-geral.

§ 2º Os administradores são solidariamente responsáveis pelos prejuízos causados em virtude do não cumprimento dos deveres impostos por lei para assegurar o funcionamento normal da companhia, ainda que, pelo estatuto, tais deveres não caibam a todos eles.

§ 3º Nas companhias abertas, a responsabilidade de que trata o § 2º ficará restrita, ressalvado o disposto no § 4º, aos administradores que, por disposição do estatuto, tenham atribuição específica de dar cumprimento àqueles deveres.

§ 4º O administrador que, tendo conhecimento do não cumprimento desses deveres por seu predecessor, ou pelo administrador competente nos termos do § 3º, deixar de comunicar o fato a assembléia-geral, tornar-se-á por ele solidariamente responsável.

§ 5º Responderá solidariamente com o administrador quem, com o fim de obter vantagem para si ou para outrem, concorrer para a prática de ato com violação da lei ou do estatuto.

Ação de Responsabilidade

Art. 159. Compete à companhia, mediante prévia deliberação da assembléia-geral, a ação de responsabilidade civil contra o administrador, pelos prejuízos causados ao seu patrimônio.

§ 1º A deliberação poderá ser tomada em assembléia-geral ordinária e, se prevista na ordem do dia, ou for consequência direta de assunto nela incluído, em assembléia-geral extraordinária.

§ 2º O administrador ou administradores contra os quais deva ser proposta ação ficarão impedidos e deverão ser substituídos na mesma assembléia.

§ 3º Qualquer acionista poderá promover a ação, se não for proposta no prazo de 3 (três) meses da deliberação da assembléia-geral.

§ 4º Se a assembléia deliberar não promover a ação, poderá ela ser proposta por acionistas que representem 5% (cinco por cento), pelo menos, do capital social.

§ 5º Os resultados da ação promovida por acionista deferem-se à companhia, mas esta deverá indenizá-lo, até o limite daqueles resultados, de todas as despesas em que tiver incorrido, inclusive correção monetária e juros dos dispêndios realizados.

§ 6º O juiz poderá reconhecer a exclusão da responsabilidade do administrador, se convencido de que este agiu de boa-fé e visando ao interesse da companhia.

§ 7º A ação prevista neste artigo não exclui a que couber ao acionista ou terceiro diretamente prejudicado por ato de administrador.

Órgãos Técnicos e Consultivos

Art. 160. As normas desta Seção aplicam-se aos membros de quaisquer órgãos, criados pelo estatuto, com funções técnicas ou destinados a aconselhar os administradores. (BRASIL, 1976)

Tomemos por exemplo uma ocorrência de não cumprimento da penalidade pecuniária, ou seja, não se recolheu os impostos por dolo e este fato tido como ilícito, que ocorreu na gestão anterior à sua, ao assumir a direção da empresa e descobrindo a suposta fraude ao crédito tributário não a denuncia e nem promove o pagamento dos débitos como seria de se esperar, permanecendo na sonegação iniciada por gestão anterior. O administrador teve a oportunidade de optar entre a permanência no erro da gestão anterior ou promover o recolhimento junto ao fisco. Em optar pela primeira alternativa, deverá assumir todo o encargo deste ato doloso, embora não realizado em sua gestão.

4.4 PATRIMÔNIO DA PESSOA JURÍDICA E DOS ADMINISTRADORES

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.

A desconsideração da personalidade jurídica, artigo 50 do Código Civil, é o mecanismo para o legislador encontra para possibilitar ao Estado ter acesso ao patrimônio individual dos administradores, devido a ações ilícitas praticadas pelos representantes da pessoa jurídica, a fim de viabilizar a realização do crédito tributário

Quanto a isso, deve-se ressaltar o princípio da personificação da pessoa jurídica, regra até então constante do artigo 20 do Código Civil.

Art. 20. Salvo se autorizadas, ou se necessárias à administração da justiça ou à manutenção da ordem pública, a divulgação de escritos, a transmissão da palavra, ou a publicação, a exposição ou a utilização da imagem de uma pessoa poderão ser proibidas, a seu requerimento e sem prejuízo da indenização que couber, se lhe atingirem a honra, a boa fama ou a respeitabilidade, ou se se destinarem a fins comerciais. (BRASIL, 2002)

Este artigo tem como finalidade possibilitar o desenvolvimento da atividade empresarial, que, a partir da reunião de pessoas e patrimônio comum, constitui-se com o objetivo de obter lucro através da prática habitual, organizada e profissional de produção ou circulação de bens e serviços. É, portanto, uma ação legal que atribui personalidade jurídica a uma sociedade quando do arquivamento dos atos constitutivos na Junta Comercial, decorrendo, disso, alguns efeitos, entre os quais se ressalta a sua individualização, com nome e patrimônios próprios, inconfundíveis com os dos sócios

No art. 10 do Decreto n.º 3.708/19 e na Lei n.º 6.404/76, art.158, incisos I e II, encontra-se disposição com o mesmo teor.

Art. 10. Os sócios-gerentes ou que derem nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei. . (BRASIL, 1919)

Art. 158. O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão; responde, porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I – dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II – com violação da lei ou do estatuto. . (BRASIL, 1976)

Portanto, até que se prove dolo do sócio ou administrador, o patrimônio da pessoa jurídica que deverá responder pelas suas dívidas, em especial as tributárias, Nesse sentido, fica claro que há deveres da sociedade e deveres dos sócios, com limitações bem definidas, sendo que o não pagamento do tributo, é ato da sociedade, e não dos representantes individualmente considerados, por isso não deve ser regra a responsabilização pessoal daqueles profissionais que representam a sociedade. Agem sempre no exercício do mandato, exceto se provado que o administrador agiu com excesso de poderes, contrariamente as disposições contratuais, legais ou estatutárias.

4.5 A RESPONSABILIDADE NA SOCIEDADES LIMITADAS

Os efeitos produzidos pelo fato gerador mostram a importância deste na análise da responsabilidade dos sócios de sociedade limitada por débitos tributários. Dentre outros efeitos, o fato gerador fixa o momento em que se materializa a obrigação tributária principal prevista abstratamente na lei; identifica o sujeito passivo da obrigação tributária; determina o regime jurídico da obrigação tributária, e, assim, a lei a ser aplicada será aquela que estiver vigorando no momento da ocorrência do fato gerador, ainda que no momento do lançamento esteja revogada ou modificada. Mas o mais importante em questão é que o fato gerador determina no tempo quem são os eventuais terceiros responsáveis nos casos de responsabilidade tributária previstos em lei. "É que a apuração da responsabilidade do sócio pelos créditos correspondentes à obrigação tributária, para os efeitos do artigo 135 do CTN, há de remontar aos atos praticados à época do fato gerador, não importando os que lhe antecederam ou os que lhe sucederam".

As obrigações dos sócios como estão expresso no art. 1.001 do Código Civil, começam imediatamente com o contrato, se este não fixar outra data, e terminam quando, liquidada a sociedade, se extinguirem as obrigações sociais. "A partir da celebração do contrato social, o sócio assume a obrigação de integralizar as quotas subscritas, bem como todos os direitos

inerentes à condição de sócio". Essa regra do Código Civil vale inclusive para o caso de responsabilidade tributária dos sócios, e, independente da análise de infrações por atos ou omissões, todos os sócios são solidariamente responsáveis pela integralização do capital desde o arquivamento do ato constitutivo da sociedade na junta comercial.

Quanto aos administradores, independente da responsabilidade pela integralização do capital quando forem sócios, estes somente poderão ser responsabilizados pelas obrigações tributárias contraídas no período de sua gestão, por ter o responsável que estar vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação (art. 128 CTN). Para que o patrimônio do administrador seja atingido, é necessária a comprovação de que este exercia esta função à época do fato tributário imponível. Assim em se tratando de redirecionamento com suporte na responsabilidade de que trata o art. 135, III, do CTN, se deve demonstrar que o administrador exerceu a gerência na época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e que a obrigação decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Não tendo o administrador vínculo ao fato gerador da obrigação tributária, por não exercer funções de gerência da sociedade quando da ocorrência deste fato gerador, e por não ter agido com excesso de poderes ou infração da lei ou do contrato social, a execução não pode, em uma primeira análise, ser redirecionada ao patrimônio deste terceiro. Mas se a infração à lei for a dissolução irregular da sociedade sem a observância dos critérios legais referentes à dissolução das sociedades empresárias, o Superior Tribunal de Justiça tem permitido que o administrador sucessor responda pelas obrigações tributárias da empresa, mesmo por débitos de período em que ele não exercia a gerência da empresa. Nesse caso, se torna responsável não pelo simples inadimplemento, mas pela ocorrência da dissolução irregular.

Pela regra do art. 1.052 do Código Civil brasileiro, a responsabilidade dos sócios é restrita ao valor das quotas, mas todos são responsáveis solidários pela integralização do capital. Esse, portanto, é o limite da responsabilidade dos sócios não-administradores por dívidas tributárias da sociedade. Isto porque o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional, o qual disciplina a responsabilidade dos sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas, não se aplica às sociedades limitadas, já que a consolidada jurisprudência de nossos tribunais não as considera uma sociedade de pessoas.

Existem, no entanto, algumas exceções acolhidas pela maioria da doutrina e da jurisprudência em que a responsabilidade destes sócios que não exercem a gerência não é limitada à integralização do capital, como por exemplo, a responsabilidade de todos os sócios pelas dívidas junto à seguridade social. Quanto à execução fiscal contra ex-sócios, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afastado a possibilidade de responsabilizá-los por débitos que tiveram origem no seu período de gestão, mas desde que não tenham infringido a

lei ou o contrato, que tenham se afastado regularmente da sociedade e que esta tenha dado continuidade às suas atividades.

No que tange à responsabilidade dos administradores, o Código Tributário Nacional, em seu art. 135, prevê os pressupostos para que a execução recaia sobre os administradores de sociedade limitada, quais seja a infração à lei ou ao contrato social. Por outro lado, tanto a doutrina como a jurisprudência tem entendido que a dissolução irregular ou de fato da sociedade, sem observância dos procedimentos formais de sua liquidação, é considerada infração de lei que possibilita ao fisco buscar dos administradores o adimplemento dos tributos devidos pela sociedade.

A Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, também chamada de Lei do Simples Nacional, trouxe inúmeras alterações ao regime jurídico dessas empresas. Existe a necessidade de regulamentação e ações conjuntas dos entes federativos, contudo, é fato que essa mudança legislativa trará efeitos sociais e econômicos.

Art. 78. As microempresas e as empresas de pequeno porte que se encontrem sem movimento há mais de 3 (três) anos poderão dar baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos.

"§ 1º Os órgãos referidos no caput deste artigo terão o prazo de 60 (sessenta) dias para efetivar a baixa nos respectivos cadastros.

"§ 2º Ultrapassado o prazo previsto no § 1º deste artigo sem manifestação do órgão competente, presumir-se-á a baixa dos registros das microempresas e as das empresas de pequeno porte.

"§ 3º A baixa, na hipótese prevista neste artigo ou nos demais casos em que venha a ser efetivada, inclusive naquele a que se refere o art. 9º desta Lei Complementar, não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores, reputando-se como solidariamente responsáveis, em qualquer das hipóteses referidas neste artigo, os titulares, os sócios e os administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores ou em períodos posteriores.

"§ 4º Os titulares ou sócios também são solidariamente responsáveis pelos tributos ou contribuições que não tenham sido pagos ou recolhidos, inclusive multa de mora ou de ofício, conforme o caso, e juros de mora." (BRASIL, 2006)

Encontramos nos artigos 134 e 135, do Código Tributário Nacional e no art. 78, §§ 3º e 4º, da Lei Complementar 123/2006. Conteúdo que trata da responsabilidade de terceiros pelos

créditos tributários de titularidade, a responsabilidade das pessoas dos sócios pelos créditos tributários devidos pelas sociedades nos caso de sua baixa, seja ela por extinção ou por declaração de inatividade.

A análise consiste em verificar a competência legislativa do legislador, porém o mais importante é o que realmente foi alterado quanto à responsabilidade dos sócios perante os débitos tributários das sociedades, em especial as sociedades limitadas.

(incluir Art's. 1052 e seguintes do CC/2002).

A responsabilidade de terceiros pelos créditos tributários devidos por um contribuinte solidário, ou seja, a terceira pessoa que assumirá a posição do sujeito passivo do qual será cobrado o tributo devido por outro.

4.6 O QUÊ MUDOU?

A orientação clássica dos tribunais superiores quanto à responsabilidade tributária dos sócios vem da interpretação conjunta dos Art's. 134, VII, e art. 135, I e III, do CTN, que devem ser novamente citados:

"Art. 134. 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:

"VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

"Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de às de caráter moratório.

"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;

"III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado." (BRASIL, 1966)

Alguns doutrinadores defendem que devido as dificuldades de se administrar uma empresa no mundo atual, o administrador substituiria o sujeito passivo somente nos casos em que os administradores tenham participado por ação ou omissão quando deviam agir e por ato fraudulento e exigem que haja uma verdadeira desobediência à ordem legal, praticamente dolosa, porque nestes casos o administrador é pessoalmente responsável e deve ser penalizado. Não por um mero inadimplemento a uma obrigação comercial, trabalhista ou fiscal, nestes casos, trata de responsabilidade subsidiária, pois antes de qualquer cobrança a ser efetuada às pessoas ali mencionadas, exige que o crédito tributário seja pago pelo sujeito passivo principal, ou seja, a pessoa jurídica (exceto nos casos de dolo já mencionados), caso exista a impossibilidade do sujeito passivo em satisfazer é que será estendido às pessoas ali descritas.

E, ao tratar especificamente dos sócios, delimita-se a responsabilidade destes somente aos casos de liquidação irregular, ou seja, não houve comprovação de irregularidade com dolo na liquidação, apenas foi comprovado que os tributos não foram pagos por falta de recursos, não haverá como responsabilizá-los.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ser um administrador no Brasil é uma missão complexa. Temos dificuldades de financiamentos devido às altas taxas de juros, de logísticas, políticas de segurança, monetária, legislação trabalhista e tributária e um eventual insucesso pode trazer sérios transtornos, que vão desde restrições comerciais até sua responsabilização por eventuais tributos que deixaram de ser recolhidos pela empresa que ele administra.

É necessário que as autoridades julgadoras tenham a sensibilidade de diferenciar entre falta de recolhimento e sonegação fiscal. Tem que provar se ocorreu o dolo em fraudar os cofres do fisco, ocultando operações ocorridas ou simulando operações inexistentes. A inadimplência pura e simples, por sua vez, decorre tanto da falta de condições para o pagamento do tributo, como da divergência de interpretação existente entre o fisco e o contribuinte, acerca do modo de cumprimento de uma obrigação tributária.

O fisco entende que tanto nos casos de inadimplência, como nos casos de sonegação, o sócio responde pelos débitos que deixaram de ser recolhidos pela empresa, felizmente existe o entendimento de que a inadimplência não autoriza a responsabilização do administrador da sociedade devedora, porém o mesmo Tribunal admite que o administrador seja réu no processo de execução, ao lado da empresa, quando seu nome é diretamente inscrito no título executivo que ampara o processo de cobrança. Cabe ao administrador citado de comprovar que não cometeu com dolo nenhum ato contrário à lei e ao contrato social da empresa. Esta situação expõe o administrador a mais uma dificuldade do desenvolvimento de suas atribuições. Embora a condição de réu não resulte, necessariamente, numa responsabilização definitiva, é mais uma pressão com a qual ele deve conviver e estar preparado.

REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICA

Livros:

A História dos Tributos no Brasil. Publicação do Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo - SINAFRESP. 2000.

Alexandre, Ricardo Direito Tributário – Esquematizado. edit. Método. 2007

Borba, Claudio Direito Tributário. edit. Campus. 2009

Legislação:

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm acessado entre 02/2011 à 10/2011

BRASIL. LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. Lei das Sociedades por Ações. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm acessado entre 02/2011 à 10/2011

BRASIL LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Código Civil. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm acessado entre 02/2011 à 10/2011

BRASIL . Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm> acessado entre 02/2011 à 10/2011

BRASIL . Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Lei do Simples Nacional. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>

BRASIL DECRETO No 3.708, DE 10 DE JANEIRO DE 1919. Constituição de sociedades por quotas, de responsabilidade limitada. Disponível em:

<http://www.direitobrasil.adv.br/arquivospdf/legiscomp/decretos/3708>

Documentos on-line:

Associação do fisco de Alagoas. A origem dos tributos-parte 1. Disponível em:

www.asfal.com.br/noticias/Index.asp?vCod=110 acessado em 23/02/2011

Escola de Administração Fazendária. Módulo III – Sistema Tributário Brasileiro. Disponível em:

www.sefaz.am.gov.br/educacaoFiscal/modulo03.doc acessado em 23/02/2011

Portal Tributário. Artigos e Opiniões. Disponível em:

www.portaltributario.com.br acessado em 23/02/2011

Pareceres do Supremo Tribunal Federal. Disponível em:

www.stf.jus.br/jurisprudencia/IT/frame.asp?PROCESSO=181475&CLASSE=RE&cod_classe=437&ORIGEM=IT&RECURSO=0&TIP_JULGAMENTO=M acessado em 08/09/2011

Decisão do Supremo Tribunal de Justiça. Disponível em:

www.pradogarcia.com.br/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=107 acessado em 08/09/2011

Ação civil pública por improbidade administrativa impetrado pelo Ministério Público Federal. Disponível em:

[www.redebomdia.com.br/Noticias/Dia-a-dia/66085/Dentista+que+fraudou+atendimentos+e+recebeu+mais+de+R\\$+620+mil+do+HB+e+processado](http://www.redebomdia.com.br/Noticias/Dia-a-dia/66085/Dentista+que+fraudou+atendimentos+e+recebeu+mais+de+R$+620+mil+do+HB+e+processado) acessado em 26/09/2011

ANEXOS

ANEXO 1

O Tribunal de Justiça do Rio grande do Sul, por sua vez, tem entendido que a responsabilidade a que se refere o art. 135 do CTN não é nem pessoal, nem por substituição, mas sim subsidiária, conforme se verifica no seguinte julgado:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO E FISCAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO EM SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. LIMITES. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA (ART. 135 DO CTN). A PESSOA JURÍDICA COM PERSONALIDADE PRÓPRIA NÃO SE CONFUNDE COM A PESSOA DE SEUS SÓCIOS. A responsabilidade de que trata o artigo 135 do CTN ao tempo em que não exclui o verdadeiro contribuinte, é meramente subsidiária e não por substituição. Não se trata de responsabilidade objetiva, *in re ipsa*, exigindo ato doloso ou culposo para induzi-la, não prevalecendo a simples presunção quanto ao descumprimento de obrigações legais ou sociais. O credor deverá provar que o devedor agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes. A responsabilidade subsidiária não institui a solidariedade.

Mas em um posicionamento diverso, Ricardo Lobo Torres entende que essa responsabilidade seja, na verdade, solidária. Seguindo este entendimento, para Hugo de Brito Machado essa responsabilidade é solidária porque o responsável se coloca junto ao contribuinte desde a ocorrência do fato gerador. As pessoas referidas nos incisos deste artigo não têm responsabilidade pessoal quando praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social, nem tampouco são responsáveis por substituição, mas são, na verdade, solidariamente responsáveis, sofrendo uma "atribuição de responsabilidade, em razão de condutas ilícitas daqueles aos quais é feita essa atribuição". A presença daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária não exclui a presença do contribuinte, pois não há "como excluir os contribuintes da solidariedade, afinal de contas são eles que detêm relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou seja, são elas que realizam o fato previsto na lei como tributável, ainda que por seus representantes".

Para defender seu posicionamento, Hugo de Brito Machado ainda faz uma comparação em relação ao artigo 137 do CTN:

A situação é diversa da prevista no art. 137 do Código, porque naquele dispositivo, embora esteja dito que a responsabilidade é pessoal do agente, cuida-se de responsabilidade por infrações. Quando se diz que a responsabilidade é pessoal ao agente, isto significa que a penalidade só a este pode ser aplicada. Mas é assim, não em virtude do elemento literal e sim porque a penalidade nasce da conduta infratora, que efetivamente deve ser ao agente imputada, e não ao contribuinte.

Na mesma linha de pensamento Luiz Felipe Difini leciona que a responsabilidade só é pessoal ao agente nos casos previstos no art. 137 do CTN, o qual disciplina a responsabilidade por infrações e diz que a penalidade é pessoal e exclusiva ao agente, podendo só a este ser aplicada, em virtude da conduta infratora, e não ao contribuinte

ANEXO 2

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE TERCEIRO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. SÓCIO. HIPÓTESES DE CABIMENTO. ART. 135,III, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

"I – Verifica-se dos elementos constantes dos autos que o apelado Paulo Silas de Souza Messina retirou-se da sociedade em maio/84, conforme cópia da alteração contratual da firma SEAGULL CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA. juntada às fls. 27/30, e que a execução fiscal ajuizada contra tal empresa trata de cobrança de imposto de renda do exercício de 1982, relativo ao lucro real do ano-base de 1981, cuja dívida foi inscrita em 31/03/83 (fl. 49), tendo alcançado os apelados/embargantes em virtude do desaparecimento da sociedade executada (fl. 84).

"II – Em que pese vislumbrar-se do conjunto fático-probatório do processo em tese a responsabilidade solidária de ao menos um dos apelados/embargantes, a teor do disposto pelos arts. 134, VII e 135, II, do CTN, mister seria que a apelante/embargada provasse que a obrigação tributária em questão resultou de ato praticado com excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social, ou ao estatuto, ou, como afirma, que houve dissolução irregular da sociedade, ônus que lhe cabia, considerando a natureza autônoma incidental dos embargos à execução, razão pela qual merece ser mantida a sentença atacada, por seus fundamentos. Jurisprudência do STJ.

"III – A UF/FN deixou de fundamentar a pretensão sucessiva de não condenação ao pagamento de honorários sucumbenciais, descumprindo o requisito previsto no art. 514, II, do CPC, sendo, de qualquer maneira, cabível à espécie a condenação em honorários advocatícios, com fulcro no § 4º do art. 20 do CPC. Doutrina e jurisprudência.

"IV – Apelação e remessa conhecidas, mas improvidas." (Agravo Regimental no REsp. n. 637.247-AL, da 1ª Turma do STJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 13.12.2004)

Todavia, em sentido contrário, o legislador complementar do art. 78, §§ 3º e 4º, do Estatuto, em vez de proteger o pequeno empresário da gana fiscal, pôs toda a construção doutrinária e jurisprudencial de lado.

Certo é que a nova legislação diminuiu as formalidades para ser dada a baixa (extinção ou inatividade) de uma micro e pequena empresa, inclusive ela deve ser consolidada independentemente do cumprimento das obrigações tributárias, conforme art. 9º, do mesmo diploma complementar. É de se entender que o espírito da norma é justamente garantir a celeridade do processo de baixa, desonerando o empresário da manutenção de um corpo **pós-morte** para funções burocráticas, mas lhe dando responsabilidade total pelos débitos tributários.

Outro fator de alteração é a não separação dos sócios com poderes gerenciais dos sócios cotistas, colocando-os todos em uma mesma vala, nos caso de baixa. Dessa forma, pode-se

afirmar a existência duas linhas de regras de responsabilidade dos sócios. A primeira, nos casos com sociedades limitadas não enquadradas como microempresas ou empresas de pequeno porte, em que a responsabilidade dos sócios sem gerência é subsidiária e limitada ao valor das obrigações principais e sanções moratórias nos casos de liquidação irregular, e a dos sócios-gerentes somente pelos atos de excesso de poder ou nitidamente ilegais ou contrários ao contrato ou estatuto. E, a segunda, em que todos sócios das sociedades limitadas enquadradas no novo estatuto são responsáveis solidários com seu patrimônio pessoal pelos tributos e quaisquer multas e juros que venham a ser constituídos referentes aos fatos geradores relacionados ao período de sua atividade.

Provavelmente, os Fiscos buscarão aplicar indistintamente o disposto no §4º, do art. 78, da Lei 123/2006, de forma separada e independente do *caput*, como tentam com o art. 135, do CTN, em desobediência aos requisitos nele impressos. Porém, o entendimento jurisprudencial de que a aplicação do parágrafo deverá ser a mesma a de seu *caput*, isso é, restrito às micro e pequenas empresas no caso de sua baixa quando estiverem enquadradas como tais.

ANEXO 3

EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE LIMITADA. SÓCIO-GERENTE. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO POR SUBSTITUIÇÃO. CPC, ART. 568, V. CTN, ART. 135, III. Execução fiscal. Legitimação passiva. As pessoas referidas no inciso III do artigo 135 do CTN são sujeitos passivos da obrigação tributária, na qualidade de responsáveis por substituição, e, assim sendo, se lhes aplica o disposto no artigo 568, V, do Código de Processo Civil, não obstante seus nomes não constarem no título extrajudicial. [...].

Aliomar Baleeiro e José Jayme de Macedo Oliveira entendem, entretanto, que se trata de responsabilidade pessoal, em virtude do texto literal do *caput* do artigo. Com o mesmo entendimento, Luciano Amaro defende que não se trata de responsabilidade subsidiária do terceiro e nem de responsabilidade solidária, pois somente o terceiro responde, pessoalmente. Também não é responsabilidade por substituição, para esses autores, dado que o próprio texto legal condiciona a responsabilização do diretor, do gerente ou representante de pessoas jurídicas à prática de atos com violação do contrato ou da lei. Na substituição tributária, por outro lado, é a própria lei que exclui da obrigação tributária o contribuinte, que seria quem normalmente teria de pagar o tributo e coloca como sujeito passivo o substituto, que é terceira pessoa, que não pratica o fato imponible, mas de alguma forma está ligada a ele.

Neste sentido, Manoel de Queiroz Pereira Calças acrescenta que a responsabilidade do administrador é direta e pessoal em face da conduta culposa ou dolosa. Por sua vez, Marlon Tomazette ressalta que "não foi a pessoa jurídica que teve sua finalidade desvirtuada, foram as pessoas físicas que agiram de forma ilícita, e por isso tem responsabilidade pessoal".

Ives Gandra da Silva Martins entende no mesmo sentido, pois sempre que os contratos são violados por quem estaria na obrigação de preservá-los, é evidente que a pessoa jurídica a que pertencem está, como o fisco, na posição de vítima e não pode de vítima ser transformada em autora, e, por isso, exclui-se a responsabilidade da pessoa jurídica. Mas o próprio autor, no entanto, admite que esta não é a opinião dominante.

Sacha Calmon entende também neste sentido, mas ressalta que essa posição pode ser temerária, pois:

O que não se pode admitir é que grandes empresas, até mesmo multinacionais, por pura matroca obriguem seus diretores contratados, com poucos bens ou sem eles, a ficarem responsáveis por atos deliberadamente praticados em proveito da empresas, com excesso de poder ou infração da lei ou contrato. A exclusão das empresas daria lugar a enormes injustiças e à indução de "planejamentos tributários" marotos. Além disso, tornaria as funções gerenciais um tipo de atividade de alto risco. Fraude, conluio, sonegação para elidir o cumprimento de

obrigação igualmente a responsabilidade prevista no art. 135, mas somente na hipótese de a pessoa jurídica provar a sua inocência.

E, por esse motivo, Pedro Decomain entende que:

Nesses casos, quando o ato, embora com essa mácula, seja praticado em benefício de terceiro (o filho, no caso da responsabilidade pelos pais, o espólio, no caso do inventariante, ou o administrador, no caso da empresa, por exemplo), também estes serão devedores do tributo, na condição de contribuintes. Surgirá, porém, concomitantemente, a responsabilidade solidária das pessoas indicadas nos incisos do art. 135.

ANEXO 4

Com informações da Assessoria de Imprensa do STJ. Resp 1.138.101

Administrador pode ser processado por Limitada

Sociedade limitada por propor ação de responsabilidade contra o administrador da empresa.

A decisão é da 4ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, que aceitou o pedido da Indústria de Móveis Moro, para determinar o prosseguimento da ação ajuizada contra André Alexandre Bortolosso, a Decormóvel Indústria de Móveis Ltda., Larri Cusin, Euclides Longhi e Ivo Cusin.

A empresa entrou na Justiça com uma ação de restituição de valores. Alegou que, durante processo de auditoria, foram constatadas diversas irregularidades na contabilidade da firma, baseadas em lançamentos irregulares, pagamentos indevidos e empréstimos fictícios à Decormóvel. Segunda ela, esses atos foram praticados por Bortolosso, sócio da Móveis Moro e também da Decormóvel, totalizando cerca de R\$ 2 milhões. Afirmou, ainda, que Bortolosso, embora sócio, não possuía poderes individuais para conceder empréstimos, conforme dispõe o contrato social da empresa.

O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul havia extinto o processo, sem julgamento de mérito, entendendo pela ilegitimidade da Móveis Moro.

A empresa recorreu ao STJ. Alegou que o Tribunal de Justiça, ao apontar como requisito para a legitimidade da sociedade a autorização da Assembleia Geral, sobrepuja a Lei das Sociedades Anônimas à Lei das Sociedades Limitadas.

Este fato, observou a empresa, torna impossível a propositura de ação de responsabilidade contra o administrador, quando a pessoa jurídica é composta por apenas dois sócios, com participação igualitária de 50% do capital social.

Para o ministro Luís Felipe Salomão, a exigência de prévia reunião de cotistas para autorizar a propositura da ação, em nome próprio, ainda que comprovados os prejuízos por ela

suportados, é incompatível com a sistemática informal que rege as sociedades limitadas. Segundo ele, as sociedades anônimas privilegiam a formalidade dos seus atos enquanto as sociedades limitadas foram criadas justamente para simplificar a operacionalização da atividade empresarial. “Em relação à responsabilização do sócio-administrador por atos praticados em detrimento da sociedade limitada, formada apenas por dois sócios, cada qual com 50% da participação societária, faz-se necessária a realização de uma interpretação sistemática do Decreto 3.708/19 com a Lei 6.404/76, a fim de permitir o acesso à Justiça da pessoa jurídica, maior prejudicada pelos atos alegadamente imputados pelo autor aos recorridos”, afirmou o ministro.

ANEXO 5

Ministério Público Federal entrou com ação contra Marcelo Saab; dez administradores da Associação Hospitalar também serão processados

O Ministério Público Federal em Bauru protocolou ação civil pública por improbidade administrativa contra o dentista Marcelo Saab que, entre setembro de 2007 e fevereiro de 2009 fraudou atendimentos e recebeu R\$ 620.473,08 a título de honorários médicos da Associação Hospitalar de Bauru, administradora do Hospital de Base.

O valor recebido pelo dentista representa 60,55% do total de verbas transferidas para a Clínica de Buco Maxilo Facial do Hospital de Base, que contava com mais cinco profissionais no atendimento. Relatório do Denasus (Departamento Nacional de Auditoria do SUS) apontou o rendimento como “incompatível com sua carga horária”.

Em julho de 2008, por exemplo, Marcelo Saab recebeu R\$ 48.933,23 a título de honorários, enquanto o segundo dentista recebeu R\$ 2.169,54. A brutal diferença de pagamentos foi registrada em todo o período apurado. Em outubro de 2008, Saab recebeu R\$ 45.267,13, enquanto o segundo dentista recebeu R\$ 2.442,17.

“Constatamos a existência de uma grande quantidade de faturamentos de procedimentos de média e alta complexidade, bucomaxilares, inexistentes ou em duplicidade, em favor de Marcelo Saab”, revelou o procurador da República Pedro Antônio de Oliveira Machado. “Esses procedimentos foram pagos indevidamente, com prejuízos ao SUS, mais especificamente ao Fundo Nacional de Saúde, gerido pelo Ministério da Saúde.

O dentista é filho de Joseph Georges Saab, então diretor do Hospital de Base e réu em diversas outras ações movidas pelo MPF por improbidade e fraude em licitação. “Joseph Saab tinha plena ciência das irregularidades praticadas por seu filho Marcelo Saab e atuou incisivamente para acobertá-las, arregimentando conselheiros para evitar a instauração de uma comissão de auditoria interna”, apontou o procurador.

Além de Marcelo e Joseph Saab, o MPF também arrola outros nove administradores da AHB por improbidade administrativa: Deivis Manuel Gonçalves, coordenador econômico financeiro da AHB; Célio Parisi, membro do Conselho Administrativo da AHB; Vladimir Scarpi, gerente financeiro da AHB; Samuel Fortunado, diretor técnico da AHB; Antônio Carlos Catharin, membro do Conselho Fiscal da AHB; Marília Martins Ikeziri, diretora do Núcleo de Processamento do DRS (setor responsável pela consolidação e processamento do faturamento ambulatorial e hospitalar); Maria Tereza de Gobbi Porto, diretora técnica de divisão do Centro de Credenciamento, Processamento e Monitoramento; Cássia Aparecida Rocha Grando de Moraes, membro da Comissão de Acompanhamento das metas fiscais quantitativas/qualitativas do Centro de Planejamento e Avaliação ; e Mário Hamada, membro da Comissão de

Acompanhamento das metas fiscais quantitativas/qualitativas do Centro de Planejamento e Avaliação.

A ação pede que todos sejam condenados a ressarcir ao Fundo Nacional de Saúde, com juros e correção monetária, o prejuízo que, ao final da instrução processual, ficar demonstrado que foi suportado pelos cofres públicos. Além do ressarcimento ao erário do prejuízo que for constatado, requer-se também na ação sejam aplicadas as sanções previstas no artigo 12 da Lei 8.429/92 (improbidade administrativa), no que couber, a cada um dos réus.

A ação do MPF também pede que o Estado de São Paulo (através da Secretaria Estadual da Saúde) e a União (através do Denasus) sejam solidariamente obrigados a realizar uma auditoria completa no setor bucomaxilofacial da AHB no prazo máximo de 90 dias. “Essa auditoria deverá apresentar a quantificação exata dos prejuízos causados ao SUS por Marcelo Saab”, informou Machado.

Para o procurador “mostra-se inadmissível a omissão do Estado de São Paulo que não fiscalizou adequadamente, através de seus servidores lotados no Departamento Regional de Saúde, os atos de gestão praticados pelos ex-dirigentes da Associação Hospitalar de Bauru, a qual confiou a administração do Hospital de Base, através do Programa de Reestruturação e Contratualização dos Hospitais Filantrópicos do Sistema Único de Saúde da Secretaria de Estado da Saúde de São Paulo”.

A mesma omissão na apresentação de relatório com o montante total do prejuízo causado pela conduta de Marcelo Saab, é imputada à União, que através do Denasus, também não apresentou tais dados ao Ministério Público Federal, conforme prevê o artigo 6º da Lei nº 8.689/93.

A ação civil pública busca responsabilizar, por atos de improbidade administrativa, parte dos fatos e pessoas que são objeto da investigação policial denominada “Operação Odontoma”, deflagrada pela Polícia Federal em Bauru em outubro/2009.

