



 **SOUTO
CORREA**
ADVOGADOS



RECENTES FERRAMENTAS DE COAÇÃO AO
PAGAMENTO DE DÉBITOS E DE RESPONSABILIZAÇÃO
TRIBUTÁRIA

JUNHO/2019

OBJETIVO

- ✓ Reflexões sobre o cenário político-econômico do país, a situação das varas de execução fiscal e o volume de débitos acumulado.
- ✓ O impacto dessas questões na busca da Fazenda Nacional (Receita Federal) por novas ferramentas de cobrança, inclusive por meio de responsabilização tributária.
- ✓ Histórico de medidas adotadas no contexto da responsabilização tributária visando ao aumento de arrecadação.
- ✓ Impactos causados por essas medidas, quando formuladas sem a observância dos limites legais para sua aplicação.

INTRODUÇÃO

De acordo com o Código Tributário Nacional, o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser:

- ✓ **Contribuinte:** Aquele que possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador;
- ✓ **Responsável:** Aquele que, sem possuir condição de contribuinte, tenha obrigação decorrente de lei.

SOLIDARIEDADE

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem."

Pontos relevantes:

- ✓ Pessoas com "interesse comum" na situação que constitua o fato gerador;
- ✓ RFB: entende que o mero interesse econômico seria suficiente para caracterizar a solidariedade. Tribunais entendem que **o interesse comum deve ser jurídico**;
- ✓ Utilização indevida do termo "interesse comum" (para grupos econômicos) como sinônimo de controle unitário na condução dos negócios, confusão patrimonial ou até mesmo fraude ocasionada por um (ou parte) de seus integrantes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

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

Ponto relevante:

- ✓ A atribuição de responsabilidade não pode ser feita contra qualquer terceiro, mas apenas aqueles vinculados ao fato gerador.

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:

(...)

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

(...)

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."

Pontos relevantes:

- ✓ A condição de "impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte" não é respeitada pelo Fisco;
- ✓ O Fisco pode utilizar o inciso III para responsabilizar administradores de Fundos.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

Pontos relevantes:

- ✓ A responsabilização por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável (art. 136) – responsabilidade objetiva;
- ✓ Nos casos de prática de crimes ou contravenções penais (exceto quando praticados no exercício de seu cargo) e nos casos em que seja imprescindível o dolo específico, a responsabilização do agente é pessoal (art. 137);
- ✓ A responsabilidade é excluída por meio de Denúncia Espontânea (art. 138).

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4/2018

- ✓ Dentre outros temas, tratou da responsabilidade tributária de **grupos econômicos** e declarou que a “responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que **pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito** que a desfigurou.”
- ✓ O mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário, não pode caracterizar a responsabilidade solidária.
- ✓ Atos ilícitos e passíveis de responsabilização solidária: aqueles decorrentes de abuso da personalidade jurídica, nos quais há desrespeito à autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única, ocasionando o chamado grupo econômico irregular. Além da evasão, simulação e demais atos deles decorrentes.

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4/2018

- ✓ O simples fato de um grupo econômico ter uma direção única não pode significar que há a abuso de personalidade jurídica ou confusão patrimonial.
- ✓ Por um lado, a Receita Federal afirma que: *“não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica”*.
- ✓ Por outro lado, claramente extrapola o conceito de interesse comum ao afirmar que o interesse pode ser tanto no fato gerador como na relação jurídica relacionada ao fato gerador.

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4/2018

- ✓ Exposição de Motivos da Lei das S.A.: Não há “*responsabilidade solidária presumida das sociedades do mesmo grupo, que continuam a ser patrimônios distintos, como unidades diversas de responsabilidade e risco*”, uma vez que “*tal solidariedade, se estabelecida em lei, transformaria as sociedades grupadas em departamentos da mesma sociedade, descaracterizando o grupo, na sua natureza de associação de sociedades com personalidade e patrimônio distintos.*” (acompanhado pelos artigos 266 e 278).

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4/2018

- ✓ Interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da realização do fato gerador: não autoriza a aplicação do art. 124, I, do CTN.
- ✓ Interesse jurídico comum: autoriza a aplicação do art. 124, I, do CTN, já que surge da existência de direitos e deveres idênticos entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica.
- ✓ O artigo 124, inciso I, do CTN regula tão somente a **prática comum do fato gerador**. Ou seja, só pode ser utilizado para responsabilizar solidariamente os grupos econômicos quando houver prática conjunta do fato gerador.

Conclusão:

- ✓ O artigo 124, inciso I, do CTN, em momento algum possibilita a responsabilização solidária decorrente de *"interesse (...) no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário"*, apenas mas tão somente por interesse comum na situação que efetivamente constituiu o fato gerador.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.862/2018

Hipóteses:

- ✓ Lançamento de Ofício;
- ✓ Despacho Decisório que não homologar compensação ou considerá-la não declarada;
- ✓ Imputação de Responsabilidade antes de julgamento pela DRJ, quando novos sujeitos passivos forem identificados; e
- ✓ Imputação de Responsabilidade pelo pagamento de crédito tributário definitivamente constituído – após decisão final administrativa ou para débitos constituídos definitivamente.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.862/2018

Lançamento de Ofício (Arts. 2º a 7º)

- ✓ A imputação de responsabilidade ocorre no momento de lavratura dos autos de infração.
- ✓ O processo será encaminhado para julgamento somente quando transcorrido o prazo para apresentação das Impugnações de todos os sujeitos passivos. As Impugnações poderão discutir (i.) crédito tributário ou (ii.) responsabilidade. A impugnação do crédito tributário por um sujeito passivo suspende a exigibilidade para todos os demais.

Despacho Decisório de Compensação (Arts. 8º a 10)

- ✓ Nos casos de compensações não homologadas, a imputação de responsabilidade será realizada no próprio Despacho Decisório que não homologar a compensação. A imputação de responsabilidade pela multa isolada prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 será realizada no momento de lançamento de ofício da multa.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.862/2018

Antes do Julgamento em Primeira Instância (Arts. 11 a 14)

- ✓ Hipótese aplicável aos casos em que a Autoridade Fiscal, antes do julgamento do crédito tributário em primeira instância, tiver conhecimento de fatos novos ou subtraídos no curso da fiscalização.
- ✓ O Auditor Fiscal lavrará Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária e o sujeito passivo responsabilizado poderá, no prazo de trinta dias, contestar o (i.) crédito tributário lançado; e (ii.) o vínculo de responsabilidade.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.862/2018

Crédito Tributário Definitivamente Constituído (Arts. 15 a 17)

- ✓ Caso a Autoridade Fiscal identifique pluralidade de sujeitos passivos antes de inscrição em dívida ativa de créditos tributários definitivamente constituídos em virtude de: (i.) não contestação de crédito tributário; (ii.) manutenção de crédito tributário por decisão administrativa final; e (iii.) crédito proveniente de declaração do sujeito passivo com efeito de confissão de débito.
- ✓ Nas hipóteses mencionadas nos itens (i.) e (ii.), deverá ser lavrado Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária, sendo ofertado ao responsável direito à defesa.
- ✓ A Autoridade Fiscal não poderá imputar responsabilidade a novos sujeitos com base nos mesmos elementos de fato e direito discutidos em processo administrativo fiscal (item (ii.) acima).

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.862/2018

Crédito Tributário Definitivamente Constituído (Arts. 15 a 17)

- ✓ O sujeito passivo responsabilizado poderá apresentar Recurso Hierárquico contra o Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária.
- ✓ Caso o Auditor não reconsidere sua decisão, o Recurso será encaminhado para análise do titular da unidade de jurisdição do sujeito passivo. Contra a decisão do titular, cabe novo Recurso Hierárquico, cuja decisão deverá ser proferida pelo titular da Superintendência competente e será definitiva.
- ✓ O Recurso Hierárquico terá efeito suspensivo somente com relação ao vínculo de responsabilidade tributária do sujeito passivo, podendo os créditos serem inscritos em dívida ativa com relação aos demais sujeitos passivos.

PORTARIA RFB Nº 1.750/2018

Representação fiscal para fins penais relativa aos seguintes crimes:

- ✓ Contra a ordem tributária;
- ✓ Contra a Previdência Social;
- ✓ Contrabando e descaminho;
- ✓ Contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional ou Estrangeira;
- ✓ Falsidade de títulos, papéis e documentos públicos;
- ✓ “Lavagem” e ocultação de bens, direitos e valores; e
- ✓ Referente a atos de improbidade administrativa.

A representação fiscal para fins penais é costumeiramente lavrada nos Processos Administrativos em que há a lavratura da multa de ofício qualificada de 150% devido ao cometimento de condutas dolosas (sonegação, fraude e conluio) pelo contribuinte.

PORTARIA RFB Nº 1.750/2018

A Portaria trouxe polêmicas inovações sobre a representação fiscal para fins penais:

- ✓ Possibilidade de lavratura da representação com base apenas em informações constantes dos sistemas eletrônicos da RFB – por exemplo, compensações não homologadas;
- ✓ Possibilidade da lavratura da representação com fundamento em “instrumento de confissão de dívida”; e
- ✓ A publicação no sítio eletrônico da RFB dos nomes e CPF/CNPJ das pessoas físicas e jurídicas citadas na representação fiscal para fins penais.

A Portaria segue a linha de raciocínio da **decisão do STJ nos autos do HC nº 399.109**, de acordo com a qual o mero inadimplemento de tributo declarado configura crime tributário, ainda que seja tributo próprio (e não por substituição).

ALGUMAS CONCLUSÕES E REFLEXÕES

- ✓ Tentar expandir a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, como fez o **Parecer Normativo COSIT nº 4/2018**, certamente trará reflexos em autuações e redirecionamentos de execuções fiscais sem o embasamento legal correto, criando mais uma fonte de insegurança jurídica às empresas.
- ✓ Tentativas como essa de adaptação da norma apenas deixam claro que não há uma legislação específica que possibilite a interpretação dada pela Fiscalização, causando mais discussões jurídicas e processos.
- ✓ O ideal seria uma revisão do artigo 124 do CTN, com a ampliação e garantia aos responsáveis do contraditório administrativo, trazendo uma judicialização mais razoável.

ALGUMAS CONCLUSÕES E REFLEXÕES

- ✓ A **IN nº 1.862/18**, por sua vez, poderá servir como fundamento legal para que a Fiscalização atribua responsabilidade tributária a terceiros em situações não previstas em lei e sem realizar a devida coleta de provas que suportem sua responsabilização, tornando-se efetivo mecanismo de coação para recolhimento de tributos.
- ✓ Por fim, a **Portaria RFB nº 1.750/2018** criminaliza a tributação sem uma análise à fundo do Direito Tributário, acarretando violação a princípios constitucionais, como presunção de inocência, devido processo legal e vedação à sanção política.

SÃO PAULO | SP
Av. Pres. Juscelino Kubitschek, 2041
Torre D, 8º andar, Complexo JK
CEP 04543-011
Fone + 55 11 3530.8400

RIO DE JANEIRO | RJ
Rua Visconde de Pirajá, 250,
7º andar, Ipanema
CEP 22410-000
Fone + 55 21 3590.6901

PORTO ALEGRE | RS
Av. Carlos Gomes, 700,
13º andar, Ed. Platinum Tower
CEP 90480-000
Fone + 55 51 3018.0500

BRASÍLIA | DF
SHIS, QL 08, Conjunto 02, Casa
01, Lago Sul
CEP 71620-225
Fone + 55 61 3574.7808

PEDRO DEMARTINI
PEDRO.DEMARTINI@SOUTOCORREA.COM.BR