

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Victor HIPÓLITO
Elan Marcos De Matos TEIXEIRA
Priscila Moreira MARCONDES

INTRODUÇÃO

No presente trabalho estaremos abordando os diferentes tipos de responsabilidade tributária, tomando como base classificações doutrinárias e os próprios dispositivos pertinentes do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1996).

Os doutrinadores civilistas costumam ligar a responsabilidade à noção de indenizar o dano patrimonial ou moral. Ao refletir sobre esse posicionamento, Álvaro Villaça Azevedo destaca que a responsabilidade civil não se confunde com a obrigação, e a define como “situação de indenizar o dano moral ou patrimonial, decorrente de inadimplemento culposo, de obrigação legal ou contratual, ou imposta por lei”. Na prática, consiste a Responsabilidade Tributária no dever de o contribuinte sujeito passivo natural, tornar efetiva a prestação de dar, consistente no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (obrigação principal) ou a prestação de fazer ou não fazer, imposta pela legislação tributária no interesse da fiscalização ou da arrecadação Tributária (obrigações acessórias).

DISPOSIÇÃO GERAL

A Responsabilidade Tributária é tratada nos artigos 128 a 138 sendo subdividida e tratada logo adiante.

Dispõe o art. 128 do CTN:

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.

Inicia-se tal artigo com “Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei poderá atribuir”, demonstra que outras espécies principalmente as de substituição, podem ser instituídas pela legislação ordinária das pessoas políticas da Federação. A lei a que se refere o CTN no art. 128 será Federal, estadual ou municipal, conforme seja o caso e o interesse (conforme competências atribuídas pela CF).

Para operar a transferência ou a substituição de responsabilidade tributária, isto é, transformar em devedor do tributo quem antes não era devedor, é preciso a concorrência dos seguintes requisitos:

- 1º há necessidade de expressa previsão legal;
- 2º essa atribuição de responsabilidade tributária só pode ocorrer em relação a terceira pessoa, DE QUALQUER MODO, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária;
- 3º Essa atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo não natural só é possível em relação à obrigação principal, ou seja, aquela referida no artigo 121 do CTN.

Exemplificando: numa venda (saída do estabelecimento comercial) quem deveria pagar o ICMS seria o estabelecimento vendedor que praticou o fato gerador, mas a lei pode atribuir de modo expresso essa responsabilidade ao comprador, ou ao transportador, ou ao depositário se houver que seriam “terceiras pessoas vinculadas ao fato gerador”.

RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

Nos termos jurídicos e em amplo sentido, sucessão significa a transmissão de direitos e obrigações de uma pessoa para outra quer por atos inter vivos, quer por causa mortis. Em sentido restrito, é a transmissão do patrimônio do de cujus a seus herdeiros ou legatários. A sucessão na obrigação tributária ocorre quando uma pessoa é obrigada a satisfazer a prestação descumprida, após a ocorrência do fato gerador que obrigou a outro sujeito passivo (contribuinte ou responsável tributário).

A responsabilidade dos sucessores em matéria de obrigação tributária é disciplinada pelo CTN em seus arts. 129 à 133.

Importante salientar que, enquanto no direito privado a sucessão, normalmente, opera-se por contrato, em matéria tributária resulta exclusivamente da lei, pois somente a lei poderá criar a figura da responsabilidade pelo pagamento do tributo.

O artigo 130 regula a responsabilidade do adquirentes de imóveis quanto aos impostos que têm como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, bem como em relação às taxas de serviço e à contribuição de melhoria, relacionada com esses bens imóveis.

O artigo 131 arrola casos específicos de responsabilidade pessoais do adquirente ou remetente do sucessor, do cônjuge-meeiro e do espólio.

O artigo 132 cuida da responsabilidade decorrente de fusão, transformação e incorporação de empresas.

Já o artigo 133 cuida da responsabilidade da pessoa natural ou jurídica, que adquirir de outra, fundo de comércio ou estabelecimento

comercial, industrial ou profissional e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão Social ou sob firma ou nome individual.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS

É o tipo de responsabilidade indireta por transferência, mas já implica, desde logo, o dever desses terceiros de vigiar os contribuintes e de zelar pelos seus interesses. O CTN disciplina o assunto em seus arts 134 e 135.

Dispõe o art. 134:

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.

Por se tratar de responsabilidade solidária, alguns autores entendem que a responsabilidade das pessoas enumeradas nos incisos I até VII depende da verificação de impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. O certo é que a própria norma condiciona a responsabilidade solidária de terceiros aí referidos a dois requisitos impostergáveis: a impossibilidade de o contribuinte satisfazer a obrigação principal e o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta, através de ato comissivo ou omissivo, com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Por sua vez, prescreve o art. 135:

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.

Tal artigo dispõe sobre a responsabilidade pessoal do agente no que atinge às obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infrações de lei, contrato social ou esta tudo, relativamente às pessoas enumeradas no artigo anterior (inciso I), aos mandatários, prepostos e empregados (inciso II), e aos diretores, gerentes ou representante das pessoas jurídicas de direito privado (inciso III). Nessas hipóteses, ocorre a responsabilidade por substituição e não apenas responsabilidade solidária estritamente no case de impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, como nos casos elencados no artigo antecedente. Essa responsabilidade por substituição. Outrossim, inclui quaisquer penalidades, bem como as obrigações acessórias.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

O artigo 136 do CTN dispõe:

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.

A aludida norma não consagra a teoria da responsabilidade objetiva, mas fixa a responsabilidade do agente independentemente do dolo, bastando a conduta culposa. Importante lembrar que a responsabilidade objetiva pressupõe um ato voluntário do agente, que opta entre dois possíveis comportamentos: o lícito e o ilícito. Inexistindo a voluntariedade, nada há a ser imputado ao agente, pois a responsabilidade objetiva, na feliz expressão de Celso Antonio Bandeira de Mello “não diz com a mera existência de uma figura infracional surdida por ato de terceiros”.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O termo “denúncia”, normalmente é utilizado para definir o comportamento de alguém que comunica à autoridade competente a ocorrência de ato demeritório ou contrário à lei e praticado por outrem, “Espontâneo” é o ato que alguém faz por si mesmo, sem ser incitado ou constrangido por outro.

Prescreve o art. 138 do CTN que a responsabilidade pela infração é excluída por denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, de pagamento do tributo devido, acrescido de juros moratórios, ou do depósito do montante arbitrado pelo Fisco, em se tratando de obrigação tributária dependente de apuração.

Como bem nos ensina o mestre Luciano da Silva Amaro, em seu artigo *Infrações Tributárias*, publicado na revista de Direito Tributário nº 67 (p.37):

A espontaneidade tem um conceito normativo, que se infere no parágrafo único do art.138. Se eu agir porque estou com medo do Fisco, eu estou agindo espontaneamente. Se eu agir porque a fiscalização está no meu vizinho, eu estou agindo espontaneamente. Se eu agir porque o Fisco diz que a partir de amanhã ela dará início a uma devassa geral em tais ou quais setores eu atuo, hoje, me sentido de me denunciar – eu estou agindo espontaneamente(...) Depois que o Fisco já lavrou um termo de início de fiscalização, onde disse que vai investigar tal ou qual coisa, isso já está fora da espontaneidade. Mas qualquer outra coisa, eu continuo podendo denunciar espontaneamente. Se ele fiscalizar as minhas despesas de certa natureza, eu posso fazer uma denúncia de um outro assunto, que não esteja dentro do escopo que ele veio ver.

Muito embora a denúncia espontânea traga evidentes benefícios não somente ao contribuinte e à autoridade fazendária, nem sempre ela tem sido aceita na esfera administrativa, principalmente se vier acompanhada de pedido de parcelamento de débito (possível segundo o CTN), ou se tratar de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação com atraso ou inadimplemento de obrigações acessórias simplesmente.

BIBLIOGRAFIAS:

Curso modular de Direito Tributário/Leandro Paulsen, Paulo Afonso Brum Vaz (organizadores) – Florianópolis: Conceito Eitorial, 2008. 552 p.

CASSONE, Vittorio, 1939 – *Direito Tributário: Fundamento Constitucionais, Análise dos Impostos, incentivos à exportação, Doutrina, Prática e Jurisprudência/ Vittorio Cassone;* |Prefácio de Ives Gandra da Silva Martins|. – 10. Ed. São Paulo: Atlas, 1997.

Coêlho, Scha Calmon Navarro, 1940 – *Curso de Direito Tributário Brasileiro/Sacha Calmon Navarro Coêlho* – Rio de Janeiro: Forense, 2009.
Harada, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário/Kiyoshi Harada* – 17. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Código Tributário Nacional – CTN – Lei 5.172, de 25 de outubro de 1996.