COIMBRA & CHAVES
ADVOGADOS

Responsabilidade Tributária no CTN

UFMG

Direito - 1892
Ciências do Estado - 2008
UFMG

Prof. Paulo Coimbra
p.coimbra@coimbrachaves.com.br

Responsabilidade no CTN

- Rol não exaustivo do CTN: arts. 128 a 138 do CTN
  - Descrição de situações em que o sujeito passivo do tributo é o responsável tributário

Capítulo V – Responsabilidade Tributária

Seção I – Disposição geral – art. 128
Seção II – Responsabilidade dos sucessores – arts. 129 a 133
Seção III – Responsabilidade de terceiros – arts. 134 e 135
Seção IV – Responsabilidade por infrações – arts. 136 a 138

Sucessão Imobiliária

Responsabilidade de adquirentes de bens imóveis (art. 130 do CTN)

- O adquirente fica responsável pelo pagamento dos débitos fiscais dos sucedidos
  - Responsabilidade por transferência ou por extensão (STJ)?
  - Se aplica a:
    - impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóveis;
    - às taxas;
    - ou a contribuição de melhoria.
  - No caso de hasta pública, os créditos serão descontados do preço de arrematação
    - Exceção ao comando da norma assecuratória

Art. 130 do CTN. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.
Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Sucessão mobiliária (*inter vivos*)

Responsabilidade pessoal **(art. 131 do CTN)**

- O adquirente ou remitente é responsável pelos tributos relativos aos bens móveis
  - Adquirente: aquele que adquire o bem;
  - Remitente: aquele que quita a dívida para resgatar o seu bem penhorado;
- Ex.: IPVA e taxas na aquisição de veículos automotores

Art. 131 do CTN. São pessoalmente responsáveis:
I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;...

Sucessão *causa mortis* (art. 131)

- O espólio é responsável pelos tributos devidos até a morte do *de cujus*
- Caso já tenha ocorrido a partilha, os herdeiros e legatários serão os responsáveis
- A responsabilidade dos sucessores é limitada até a data da partilha e na medida dos bens herdados, meados ou dos legados

Art. 131 do CTN. São pessoalmente responsáveis: ...
II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;
III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Sucessão *causa mortis* (art. 131)

- O espólio é responsável pelos tributos devidos até a morte do *de cujus*
- Caso já tenha ocorrido a partilha, os herdeiros e legatários serão os responsáveis
- A responsabilidade dos sucessores é limitada até a data da partilha e na medida dos bens herdados, meados ou dos legados
- Transferência da responsabilidade pelas **multas** decorrentes de infrações praticadas pelo *de cujus*.
- **Polêmica**: súmula 113 do CARF vs. Princípio da pessoalidade ou da intranscendência da pena

Súmula CARF nº 113. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

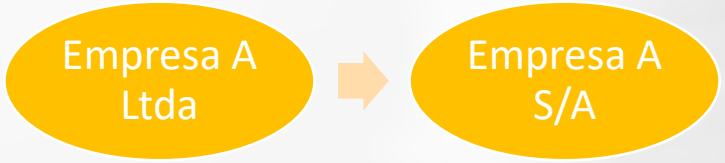
Sucessão Empresarial

Operações de reorganização societária (art. 132 do CTN)

- **Fusão**

  - A empresa C será responsável pelos tributos devidos pelas empresas A e B (fusionadas ou fundidas)

- **Transformação**



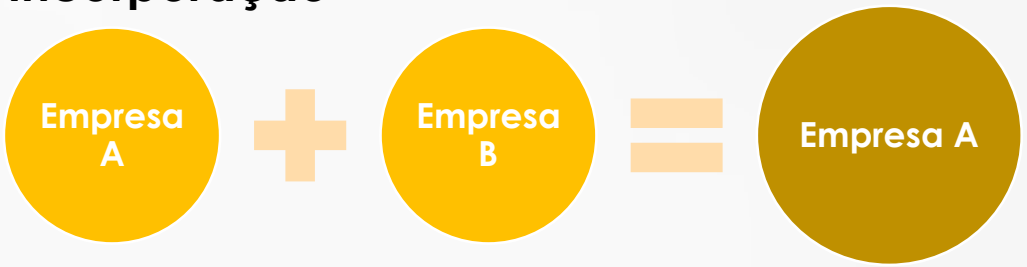
  - A **empresa A S/A** será responsável pelos tributos devidos pela **Empresa A Ltda**
  - **Empresa A S/A** seria responsável ou contribuinte?

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

Sucessão Empresarial

Operações de reorganização societária (art. 132 do CTN)

- **Incorporação**



  - A empresa A (incorporadora) será responsável pelos tributos devidos pela empresa B (incorporada)

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

Sucessão Empresarial

Operações de reorganização societária (art. 132 do CTN)

- **Extinção**
  - Se a atividade econômica é continuada por sócio remanescente ou espólio, a empresa que continua a atividade é responsável pelos tributos devidos pela empresa extinta

Parágrafo único do art. 132 do CTN. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual

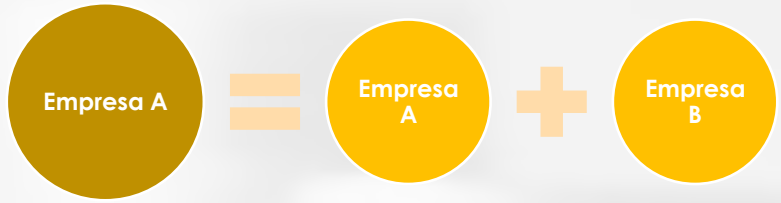
Sucessão Empresarial

Agentes empresariais (art. 132 do CTN)

- **Cisão**

TOTAL

PARCIAL



- Construção doutrinária e jurisprudencial
- As empresas A e B serão responsáveis pelos tributos devidos pela empresa C
- Polêmicas
  - Responsabilidade sem lei?
  - Cisão parcial: Prevalecem disposições do direito privado, especialmente as do art. 233 da Lei 6.404/76 (lei das S/As)?

Sucessão Negocial

Art. 133 do CTN

- **HI** da norma assecuratória:
  - Alienação de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional + continuidade da exploração pelo adquirente

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

- **Comando**
  - Responsabilidade por transferência: se o alienante cessar a exploração de sua atividade, o adquirente será integralmente responsável;
  - Responsabilidade por extensão: se o alienante prosseguir na exploração econômica, ou reiniciá-la no prazo de 6 meses, o adquirente será subsidiariamente responsável

Art. 133 do CTN. I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;
II – subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Sucessão Negocial

Art. 133 do CTN

- Tratamento especial no caso de **recuperação judicial** ou **falência** (§§1ª a 3ª do art. 133 do CTN)
  - Exceção (§1ª) e exceção à exceção (§2ª)

Art. 133 do CTN. § 1º O disposto no caput deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial:
I – em processo de falência;
II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial.
§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo quando o adquirente for:
I – sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial;
II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou
III – identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária.
§ 3º Em processo da falência, o produto da alienação judicial de empresa, filial ou unidade produtiva isolada permanecerá em conta de depósito à disposição do juízo de falência pelo prazo de 1 (um) ano, contado da data de alienação, somente podendo ser utilizado para o pagamento de créditos extraconcursais ou de créditos que preferem ao tributário.

Responsabilidade de Terceiros

Art. 134 do CTN

- **HI** da norma assecuratória:
  - impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte (inadimplemento)
- **Comando** da norma assecuratória:
  - Responsabilidade subsidiária (para seu nascimento) e solidária (após seu surgimento)
- Exemplos

Art. 134 do CTN. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:
I – os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
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;

Responsabilidade de Terceiros

Art. 134 do CTN

- Exemplos
  - Os **pais** são responsáveis pelos tributos devidos pelos seus filhos menores e não pagos;
  - O **administrador de bens de terceiros** (v.g., imobiliária) é responsável pelos tributos incidentes sobre os bens sob sua gestão e não pagos;
  - O **tabelião** é responsável pelo tributo incidente sobre os atos perante eles praticados e não pago (ITBI: lavratura de escritura ou registro de transferência de bens imóveis);
  - O **inventariante** é responsável pelos tributos não pagos pelo espólio etc

Art. 134 do CTN. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:
(...)
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.

Responsabilidade de Terceiros

Art. 134 do CTN

- Abrange apenas as **penalidades** moratórias
  - Polêmica: o que seriam penalidades moratórias? Apenas juros?
  - Multas têm sempre função punitiva

Art. 134 do CTN. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:
(...)
Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Súmula CARF nº 113. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Responsabilidade de Terceiros

Art. 135 do CTN

- Possibilidade de responsabilização pessoal
  - Pressupõe o excesso de poder ou a infração à lei ou a instrumentos de representação
  - Não se trata de simples não recolhimento (STJ)
  - Pressupõe o excesso de poder ou a infração da lei
  - Análise subjetiva
    - Má-fé, dolo, proveito pessoal
    - Responsável não atua no interesse da pessoa por ele representada, mas em detrimento e em prejuízo desta

Art. 135 do CTN. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
I – as pessoas referidas no artigo anterior;
II – os mandatários, prepostos e empregados;
III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Responsabilidade de Terceiros

Art. 135 do CTN

- Possibilidade de responsabilização pessoal
  - Pressupõe o excesso de poder ou a infração à lei ou a instrumentos de representação
  - Não se trata de simples não recolhimento (STJ)
  - Pressupõe o excesso de poder ou a infração da lei
  - Análise subjetiva
    - Má-fé, dolo, proveito pessoal
    - Responsável não atua no interesse da pessoa por ele representada, mas em detrimento e em prejuízo desta
- Ausência de previsão de solidariedade: responsabilidade pessoal, plena e exclusiva (polêmica: CARF)
- Responsabilidade por transferência vs. por extensão

Art. 135 do CTN. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
(...)
III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Súmula CARF nº 130. A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária.

Bibliografia sugerida

- SILVA, Paulo Roberto Coimbra. Obrigação tributária: Regra matriz, Hipótese de Incidência e os Limites da Confiança Outorgada aos Legisladores e Aplicadores da Lei – Coleção Paulo Coimbra – Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018.
- SILVA, Paulo Roberto Coimbra. O IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. - 2a. ed.- Belo Horizonte: D'Plácido, 2019.