

SUMÁRIO

1. Inclusão do Sujeito Passivo - Considerações Iniciais.
2. Sujeito Passivo Co-responsável: Diretor, Gerente ou Representante da PJ.
3. Sujeito Passivo Co-responsável: Contador.

1 – Inclusão do Sujeito Passivo - Considerações Iniciais.

O fisco tem aprimorado o lançamento do crédito tributário no que diz respeito à inclusão de todos os sujeitos passivos - contribuinte ou responsável- envolvidos na relação jurídico-tributária, quando da lavratura do auto de infração, conforme determina o artigo 142 do CTN.

Entretanto, precisamos avançar ainda mais. Assim, enfatizamos a necessidade da inclusão do administrador / gestor / sócio-gerente como Sujeito Passivo Responsável ser lastreada em acusação consistente. Sobre essa responsabilização vale destacar o pensamento de João Luiz da Rocha (A responsabilidade tributária prevista no artigo 135 do CTN. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 60), **“é fácil concluir que, ao sonegar tributos, isto é, esconder receitas, manipular documentos, forjar despesas, escamotear documentos, “auferir caixa dois”, o diretor ou sócio gerente estarão agindo em afronta à lei. E aí sua responsabilidade aparece tão lógica como justa, pois pelo seu agir pessoal (por isso que a pessoa jurídica, ente abstrato, só age por meio da ação real de seus representantes pessoa física) subtraiu créditos fiscais que o ente público teria perante a empresa”**.

Atenção especial deve ser conferida quanto à fundamentação fática e jurídica do Sujeito Passivo Responsável, bem como às demais disposições contidas da **Instrução de Serviço nº 017/07-GSF**. Havendo boa instrução processual, certamente o sujeito passivo será mantido na relação jurídica ao término do processo administrativo ou judicial (execução fiscal).

Em síntese, alertamos aos agentes do fisco para alguns aspectos quanto à correta instrução processual quando da eleição de administrador/gestor do estabelecimento comercial como Sujeito Passivo Responsável.

Deve-se:

1) **comprovar a condição de administrador / gestor do empreendimento no período correspondente ao surgimento da obrigação tributária** por meio de documentos, tais como Contrato Social, Ata, Procuração ou outro equivalente. **Anexar os documentos aos autos;**

2) **evitar fundamentação fática imprecisa e incompleta**, como a utilização apenas de expressões do tipo: procuração; alteração contratual nº; sócio administrador; gerente, etc. **É importante realmente informar a ação ou omissão atribuída ao responsável solidário;**

3) deixar de incluir como responsável solidário o sócio da pessoa jurídica que não exerce qualquer atividade de administração / gestão no estabelecimento;

4) conferir cuidado especial no sentido de trazer aos autos do processo os meios probantes **a fim de comprovar os poderes de administração / gestão**, na hipótese em que a pessoa (**administrador de fato**) deliberadamente procura ocultar-se, não aparecer formalmente na sociedade, colocando pessoas interpostas (**laranja**), com o objetivo de dificultar sua responsabilização pelas infrações tributárias praticadas em razão de ação ou omissão.

A seguir, elencamos algumas infrações tributárias e a correspondente fundamentação fática e jurídica para a inclusão do responsável tributário. **Não se trata de relação exaustiva e os textos sugeridos devem ser objeto de adaptação ao caso concreto pelo agente do fisco quando da lavratura do auto de infração.**

2 – Sujeito Passivo Co-responsável: Diretor, Gerente ou Representante da Pessoa Jurídica.

Fundamentação legal: art. 45, inciso XII, Lei nº 11.651/91.

Infrações / Fundamentações Fáticas:

01. Saída de mercadorias sem emissão de nota fiscal.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a realização de venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais, no estabelecimento em que era administrador-gestor (cláusula..... do Contrato Social), resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

Obs.: o texto sugerido pode ser utilizado nas situações mais comuns de venda de mercadorias sem nota fiscal (comprovada por auditoria fiscal no estabelecimento, controle paralelo (caixa 2), mercadoria apreendida no trânsito etc.).

02. Documento fiscal com subfaturamento do valor da operação ou prestação.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a realização de venda de mercadorias com subfaturamento do valor da operação ou prestação, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

03. Documento fiscal com valores diferentes nas vias (calçamento).

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a emissão de notas fiscais com valores diferentes nas vias (calçamento), no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

04. Imposto lançado ou declarado e não recolhido.

Fundamentação fática: Reiteradamente tem deixado de providenciar o pagamento do ICMS apurado e registrado no livro fiscal, referente ao estabelecimento em que era administrador-gestor, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

Obs.: só é recomendável eleger solidário em auto de infração relativo a ICMS lançado e não recolhido se ficar configurada a prática reiterada da infração, ou seja, omissão de pagamento em diversos meses. Assim, mesmo que as omissões de pagamento tenham sido objeto de autuações anteriores, essa situação deve ser elucidada a fim de demonstrar a prática reiterada da falta de pagamento do imposto. A comprovação da capacidade financeira do contribuinte para efetuar o pagamento, também, é outra prova importante. Anexar as provas ao Auto de Infração.

05. Omissão de venda de mercadoria em decorrência de utilização de ECF com software adulterado.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a venda de mercadoria sem nota fiscal em decorrência da utilização de ECF com software adulterado, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

06. Venda de mercadorias com utilização de ECF não autorizado.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a realização de venda de mercadorias por meio de ECF não autorizado, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

07. Escrituração indevida de crédito com consequente omissão de recolhimento de imposto.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a escrituração de crédito indevido do ICMS, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando em redução do tributo devido, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos. (*)

08. Falta de estorno de crédito com consequente omissão de recolhimento de imposto.

Fundamentação fática: Deixou de providenciar a realização do estorno de crédito de ICMS, conforme exige a legislação tributária, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na redução do tributo devido, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos. (*)

09. Transporte de crédito a maior do LRE para o Livro de Apuração.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a escrituração indevida de crédito do ICMS, no estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na redução do tributo devido, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos. (*)

10. Registro de débito de ICMS a menor no livro fiscal

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu a escrituração a menor de débito do ICMS nos livros fiscais, do estabelecimento em que era administrador-gestor, resultando na supressão do tributo, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos. (*)

(*): para as infrações de nº 07 a 10, analisar, conforme a situação, a possibilidade de inserir também o Contador como Co-responsável. Se for o caso, adaptar a fundamentação fática às sugestões constantes do assunto seguinte (item 3).

3 – Sujeito Passivo Co-responsável: Contador do Estabelecimento.

Fundamentação legal: art. 45, inciso XIII, Lei nº 11.651/91.

Infrações / Fundamentações Fáticas:

01. Transporte a maior de crédito do LRE para o Livro de Apuração do ICMS.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu, nos livros fiscais do estabelecimento em que era o contador responsável pela escrituração, o transporte a maior de crédito do livro Registro de Entradas para o Apuração do ICMS, resultando na redução do tributo devido, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.

02. Transporte a menor de débito do LRS para o Livro de Apuração do ICMS.

Fundamentação fática: Promoveu/permitiu, nos livros fiscais do estabelecimento em que era o contador responsável pela escrituração, o transporte a menor de débito do livro Registro de Saídas para o Apuração do ICMS, resultando na redução do tributo devido, razão pela qual é responsável solidário pelo pagamento do crédito tributário exigido, conforme auto de infração e documentos anexos.