

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE DIREITO “JACY DE ASSIS”

DISCENTE: LEONARDO SILVA PEREIRA

**A RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS PERANTE O ART. 9º, §5 DA LEI
COMPLEMENTAR 123 DE 2006**

UBERLÂNDIA,
2017

DISCENTE: LEONARDO SILVA PEREIRA

**A RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS PERANTE O ART. 9º, §5 DA LEI
COMPLEMENTAR 123 DE 2006**

Monografia submetida à Faculdade de
Direito da Universidade Federal de
Uberlândia como requisito para a
obtenção do grau de Bacharel em Direito.

UBERLÂNDIA,
2017

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente a Deus, depois aos meus pais, Carlos e Leamar, e, finalmente, a minha companheira idônea, Tiffany.

DEDICATÓRIA

Para minhas avós, com
especial carinho e
gratidão.

RESUMO

Essa monografia busca traçar e discutir os distintos e mais significativos pontos da responsabilidade tributária dos sócios e administradores trazida pela lei complementar 123 de 2006, como por exemplo, suas características, decisões acerca do tema e diferentes formas de incidência dos dispositivos legais pertinentes à matéria, em especial o artigo 146, III, “d”, e artigo 179 da Constituição Federal que fala da necessidade de favorecimento das micro e pequenas empresas.

METODOLOGIA

O método que conduziu essa monografia ao problema proposto foi a experiência pessoal na área da advocacia pública tributária, lidando frequentemente com situações do dia a dia, relacionadas aos diferentes aspectos da Responsabilidade Tributária e com o grande número de ações relacionadas ao tema, que hoje em dia chegam à mesa dos mais diversos procuradores da Fazenda. Além da leitura de livros e artigos na seara tributária, que foram de suma importância para pesquisa do tema apresentado. Os principais autores do Direito Tributário como Maria Rita Ferragut, Luciano Amaro, Paulo de Barros Carvalho e etc, foram com seus entendimentos acerca da Responsabilidade Tributária e da responsabilidade das micro e pequenas empresas, suporte essencial no desenvolvimento do trabalho apresentado, além dos vários artigos e julgados proferidos pelos mais diversos tribunais nacionais.

SUMÁRIO

RESUMO	5
METODOLOGIA.....	6
SUMÁRIO	7
INTRODUÇÃO	8
CAPÍTULO I - TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA	9
CAPÍTULO II - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	13
2.1 Responsabilidade.....	13
2.2 Responsabilidade Tributária.....	14
2.3 Responsabilidade de terceiros	18
CAPÍTULO III - LEI COMPLEMENTAR 123 DE 2006 E A CONSTITUIÇÃO	25
CAPÍTULO IV - MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	31
CAPÍTULO V - INCONSTITUCIONALIDADE.....	35
CAPÍTULO VI - CONCLUSÃO	41

INTRODUÇÃO

“A tributação tem ligação estreita com a luta pela afirmação dos direitos humanos e liberdades, consagrada na ideia de capacidade contributiva, limitações constitucionais ao poder de tributar e mínimo existencial.”

(Amaro, Luciano, Direito Tributário Brasileiro, p.16).

Esse trabalho busca discutir os mais significativos pontos da responsabilidade tributária dos sócios e administradores trazida pela lei complementar 123 de 2006, como por exemplo, suas características, decisões acerca do tema e diferentes formas de incidência dos dispositivos legais pertinentes à matéria, em especial o art. 146, III, “d”, e o artigo 179 da Constituição Federal que fala da necessidade de favorecimento das microempresas e das empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados.

A monografia será feita partindo de princípios e conceitos basilares para o entendimento do confronto normativo final apresentado, de forma que qualquer tipo de leitor possa compreender as implicações desse ainda bastante debatido tipo de responsabilização de terceiros.

Serão demonstradas no decorrer do trabalho as diferenças entre a responsabilidade do Código Civil e a responsabilidade no Código Tributário Nacional.

Também serão feitas análises sobre a suposta antinomia gerada pelo art. 135 do CTN que traz as principais hipóteses de responsabilização dos sócios-administradores e o art. 9º da Lei Complementar 126 de 2006 que instituiu a possibilidade das microempresas e das empresas de pequeno porte se dissolverem regularmente sem a necessidade de quitação dos débitos tributários, além de confrontar a LC 126/06 com o art. 146, III, “d”, da Constituição Federal, que trata do favorecimento constitucional que deve ser dado às micro e pequenas empresas, através da análise de artigos e jurisprudências sobre o tema.

CAPÍTULO I - TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Após a fixação da possibilidade da criação de pessoas jurídicas pelo direito nacional, pela crescente possibilidade de fraudes em que para beneficiar os sócios ou outras pessoas físicas eram utilizadas as pessoas jurídicas com o fim de se esquivar do pagamento de dívidas e utilizar a sociedade para fins ilícitos, foi criada pela doutrina e posteriormente aceita pelas decisões dos tribunais da Alemanha, EUA e Inglaterra a teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, onde a separação entre o patrimônio da sociedade e dos sócios se torna relativa.

Desta forma, em situações definidas, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é questionada e podendo levar à responsabilização subsidiária dos sócios para o passivo societário.

O conceito foi apresentado ao mundo jurídico 1897¹ quando do julgamento do caso *Salomon x Salomon Co.* na Inglaterra onde em primeira instância entendeu que a sociedade Salomon Co. seria apenas uma entidade fiduciária de Salomon, contudo em recurso apresentado, foi revertida a decisão do juiz e mantida a separação patrimonial.

O caso se tornou uma quebra de paradigmas para o direito comercial, trazendo cada vez mais adeptos a teoria ao redor do mundo. Contudo, ela só surgiu na doutrina nacional em 1969 através da obra de Rubens Requião e levou ainda mais 21 (vinte e um) anos para que chegasse ao ordenamento jurídico nacional por meio do artigo 28 do Código de Defesa do Consumidor²:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica

¹ BITTENCOURT, Hayna. A Desconsideração da Personalidade Jurídica – Modalidades e Possibilidade. Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro. 2013

² BRASIL. LEI Nº 8.078, DE 11 DE SETEMBRO DE 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília, Distrito Federal. Setembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

provocados por má administração.

§ 1º (Vetado).

§ 2º As sociedades integrantes dos grupos societários e as sociedades controladas, são subsidiariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

§ 3º As sociedades consorciadas são solidariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

§ 4º As sociedades coligadas só responderão por culpa.

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Contudo, a disposição foi criticada pela doutrina por não se referir ao dolo e a necessidade do ilícito para que o incidente ocorra.

Nos anos seguintes, a teoria foi se espalhando pelo ordenamento, atingindo a Lei de Infrações à Ordem Econômica (8.884/94) especialmente em seu artigo 18³:

Art. 18 A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Chegando ainda 4 (quatro) anos depois na Lei de Responsabilidade por Danos Ambientais (9.605/98), antes de surgir no artigo 50 do Código Civil de 2002⁴:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz

³ BRASIL. LEI Nº 8.884, DE 11 DE JUNHO DE 1994. Transforma o Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) em Autarquia, dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica e dá outras providências. Brasília, Distrito Federal. 1994. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8884.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

⁴ BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil. Brasília, Distrito Federal. 2002. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

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.

O que se compreende presentemente é uma intensa disposição à repressão das ações de má-fé, valorizando-se sucessivamente o melhor benefício do credor em relação aos interesses do endividado, especialmente quando são constatadas práticas ilícitas.

Hoje entende-se como desconsideração da personalidade jurídica o incidente em que o patrimônio particular dos sócios é alcançado com o fim de custear as dívidas da sociedade, não bastando para sua incidência o simples não pagamento de tributos ou falta de bens para satisfação dos credores, onde, geralmente, existe a necessidade da prática do ilícito para que isto ocorra.

É importante ressaltar que a legislação não deixa qualquer tipo de dúvidas de que a desconsideração não extingue a pessoa jurídica, apenas amplia as sequelas de algumas obrigações de forma a alcançar o patrimônio individual dos sócios e administradores, ocorrendo uma paralisação ocasional na autocracia da sociedade em um apontado período e para uma destinação ímpar, assim como discorre Pablo Stolze⁵:

O afastamento do manto protetivo da personalidade jurídica deve ser temporário e tópico, perdurando, apenas no caso concreto, até que os credores se satisfaçam no patrimônio pessoal dos sócios infratores, verdadeiros responsáveis pelos ilícitos praticados. Ressarcidos os prejuízos, sem prejuízo de simultânea responsabilização administrativa e criminal dos envolvidos, a empresa, por força do próprio princípio da continuidade, poderá, desde que apresente condições jurídicas e estruturais, voltar a funcionar.

Vale ressaltar que se trata de situação episódica, não alterando qualquer prerrogativa legal ou responsabilidades pelos atos que não sejam o que desencadeou o incidente.

Um exemplo de ocasião em que ocorrerá a desconsideração é o artigo 135 do CTN, pois, como se pode ver, a personalidade jurídica será tratada como direito

⁵ Gagliano, Pablo Stolze. Manual de direito civil; volume único / Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho. – São Paulo: Saraiva, 2017. p. 104.

relativo, cabendo somente ao Poder Judiciário dismantelar a forte vedação patrimonial entre a sociedade e seus sócios e administradores, para desta forma coibir o abuso de direito e penalizando-os pelas fraudes.

Flavio Tartuce traz em sua última edição do Manual de Direito Civil traz uma conceituação minimalista do tema:

De imediato, pode-se afirmar que a desconsideração da personalidade jurídica nada mais é do que a desconsideração daquela antiga regra pela qual a pessoa jurídica não se confunde com os seus membros⁶.

Contudo, por ser um instituto de extrema violência patrimonial, onde o credor busca bens de terceiros, diferentes do devedor originário, conforme Maria Rita Ferragut⁷, o dolo é parte imprescindível para que ocorra a desconsideração, de modo que apenas a culpa não é suficiente para rasgar o véu divisório entre os patrimônios.

⁶ Tartuce, Flávio. Manual de direito civil: volume único / Flávio Tartuce. 7. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017. p. 112

⁷ Ferragut, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002 / Maria Rita Ferragut. São Paulo: Noeses, 2013. p. 27.

CAPÍTULO II - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

2.1 Responsabilidade

Ao estudarmos responsabilidade é necessário primeiro entender o que é responsabilidade. É de suma importância ressaltar que a origem da responsabilidade tributária está intimamente ligada e enraizada na responsabilidade civil e a compreensão do instituto da responsabilidade civil alavanca uma mais perfeita compreensão da responsabilidade tributária.

Responsabilidade está sempre conectado com o fato de alguém ter o dever de algo. O vocábulo responsabilidade está conectado ao juízo de alguém ter que se arregar pelo não cumprimento de uma obrigação legal. Contudo, responsabilidade e dever jurídico não se confundem. Ela liga-se ao não cumprimento da obrigação. É a rendição de alguém a uma pena de quem tem dever jurídico, bem como poderia ser imputada a quem não o tem.

Dessa forma, um conceito simples seria que pela falta de cumprimento da obrigação por vontade do obrigado, surge a responsabilização.

Para Maria Rita Ferragut⁸ a responsabilidade está ligada à ordem e é de extrema necessidade para o convívio social, portanto ela pode acontecer em todo o sistema normativo nacional, para que não haja desordem e o caos, assim o autor do ilícito não fique impune por sua violação ou omissão em relação aos direitos individuais, sendo imperioso ressaltar a necessidade da análise subjetiva do ato ou falta dele, onde é obrigatória a prova de que no caso concreto o sujeito a ser responsabilizado não poderia ter praticado ou deixado de praticar o ato ou omissão lesiva, não sendo possível desta forma outro tipo de comportamento.

Para o direito civil, com exceção das ações alimentícias, a responsabilização do sujeito se dá por meio de indenização:

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano,

⁸ Ferragut, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002 / Maria Rita Ferragut. São Paulo: Noeses, 2013. p. 36.

independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem⁹.

E

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes¹⁰.

Forte então é a necessidade do cometimento de um ilícito, sendo ilógico se falar de responsabilidade civil sem que haja ilícito, mesmo que por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência. Sendo também indispensáveis que o comportamento se configure como censurável mesmo que apenas moralmente, o prejuízo e o nexo de causalidade entre a ação ou omissão e o prejuízo causado.

2.2 Responsabilidade Tributária

Como já foi visto, o ilícito é ponto inerente à responsabilização no âmbito normativo civilista, inexistindo qualquer tipo de responsabilidade sem que primeiro tenha havido o ato ou omissão não tolerado.

As possibilidades da ocorrência da responsabilidade tributária, por mais que em sua grande maioria também, como o códex civil, exijam o dano à terceiro por meio de prática reprovável, existem possibilidades em que é afastada a obrigatoriedade do ilícito, de forma que não deve-se mais discorrer sobre o dolo ou culpa ou prejuízo causado à terceiro ou qualquer outro que figure a relação constituída, posto que o responsável apenas logrou a posição de sujeito passivo da obrigação tributária por meio de lei que a imponha, como é o caso do disposto nos artigo 132 do CTN:

⁹ BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil. Brasília, Distrito Federal. 2002. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

¹⁰ BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil. Brasília, Distrito Federal. 2002. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas¹¹.

Como se pode observar, a imputação da obrigação de pagar o tributo da empresa que se fundiu, transformou ou incorporou passa a ser da nova pessoa jurídica gerada pela operação empresarial sem que tenha cometido qualquer ilícito ou prejuízo a terceiros, ocorrendo apenas uma operação comum no mundo comercial.

Outro exemplo da responsabilidade no âmbito tributário está no artigo 131 do CTN¹²:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

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.

Neste caso, adquirente assume o dever de pagar apenas por ter adquirido o bem, de forma que se faz pessoalmente responsável pelo adimplemento da obrigação tributária que for relativa ao bem, inclusive pode se observar que o adquirente não possui vinculação particular e direta com o fato gerador, contudo, tem um elo com a obrigação gerada pelo dispositivo legal.

Importante também é definir a diferença entre o sujeito passivo da obrigação

¹¹ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

¹² BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

tributária e o responsável tributário. O sujeito passivo seria a pessoa obrigada a pagar tributo ou penalidade pecuniária, ele é apontamento como contribuinte, quando possui relacionamento pessoal e direto com a circunstância que institua o fato gerador. Desta forma, em todas as hipóteses em que o praticante do fato jurídico gerador do tributo, sendo quem assume o tributo como sendo seu passivo, dá-se a situação o título de sujeição passiva direta, nomeando o sujeito de contribuinte, conforme o artigo 121, § único, inciso I, do CTN¹³:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
(...)

Em seu inciso II o artigo supramencionado descreve o conceito jurídico de responsável tributário:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei¹⁴.

O responsável então seria caracterizado como um sujeito ordinário que não praticou a hipótese tributária, contudo a legislação o impôs a obrigação de adimplir, solidariamente, subsidiariamente ou sozinho, com o ônus tributário que outro suportava. Desta forma ele paga o tributo como se contribuinte fosse, respondendo

¹³ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

¹⁴ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

de forma pessoal, subsidiária ou solidária.

A responsabilidade será pessoal quando houver substituição do contribuinte pelo responsável, de forma que será o último o único a arcar com o ônus do tributo desde o início, como é o caso do artigo 208 do CTN¹⁵:

Art. 208. A certidão negativa expedida com dolo ou fraude, que contenha erro contra a Fazenda Pública, responsabiliza pessoalmente o funcionário que a expedir, pelo crédito tributário e juros de mora acrescidos.

E também do artigo 137 do Código Tributário Nacional, em que são listados casos específicos em que a responsabilidade se faz do agente que cometeu a infração desde o início, sem que se envolva o contribuinte principal. São hipóteses em que o feitor do ilícito atua em seu nome e por conta de terceiro, mas, perversamente, foge dos deveres de sua função, agindo no interesse privado daquele que o cometeu.

Para que haja responsabilidade subsidiária o devedor principal primeiro deve ter esgotado seu patrimônio útil ao pagamento de tributos, de forma de após a confirmação da insolvência do executado, a execução será direcionada aquele que responderá subsidiariamente. Ou seja, a cobrança deverá ser direcionada primaziadamente sobre o contribuinte, sendo admissível demandar do responsável exclusivamente na hipótese de a execução sobre o principal se configurar como fracassada pela insuficiência patrimonial. Exemplo disso é o artigo 133, inciso II do Código Tributário Nacional¹⁶:

Art. 133. 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 à data do ato:

¹⁵ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

¹⁶ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

(...)

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Já na responsabilidade solidária, no mínimo duas pessoas, sem distinções entre físicas ou jurídicas, estão no mesmo lado da mesma obrigação para com o sujeito ativo do tributo, respondendo ambas com seu patrimônio privado sem qualquer tipo de ordem de preferência ou de prioridade, como ocorre na responsabilização subsidiária, podendo ter os bens apenas de um dos obrigados utilizados como garantia da dívida, não tendo qualquer tipo de limitação nesse sentido para o exequente. Uma hipótese de ocorrência dessa modalidade de responsabilização está no artigo 124, incisos I e II, e parágrafo único, do CTN¹⁷:

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.

2.3 Responsabilidade de terceiros

Para que haja total compreensão do tema, é necessário que sejam estabelecidos algumas considerações como a diferença entre a gestão lícita e os atos de gestão ilícitos. É importante saber que o objetivo do administrador da sociedade deverá sempre buscar os melhores interesses da sociedade, de forma que, geralmente por obrigação do contrato, é dever do administrador o cuidado dos bens da pessoa jurídica, sendo esta a gestão lícita societária.

¹⁷ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

Contudo, a administração ilícita visa a obtenção de proveito em detrimento do objetivo da sociedade, onde a pessoa física e não a pessoa jurídica comete o ilícito, trazendo para si, portanto, a responsabilidade única dos encargos gerados pelo ato antagônico ao interesse da pessoa ficta.

Um exemplo de ato ilícito que pode ser cometido pelo administrador em que gere sua responsabilização é o disposto no artigo 154, parágrafo 2º da Lei das Sociedades por Ações¹⁸:

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

(...)

§ 2º É vedado ao administrador:

- a) praticar ato de liberalidade à custa da companhia;
- b) sem prévia autorização da assembléia-geral ou do conselho de administração, tomar por empréstimo recursos ou bens da companhia, ou usar, em proveito próprio, de sociedade em que tenha interesse, ou de terceiros, os seus bens, serviços ou crédito;
- c) receber de terceiros, sem autorização estatutária ou da assembléia-geral, qualquer modalidade de vantagem pessoal, direta ou indireta, em razão do exercício de seu cargo.

Na alínea 2 pode-se ver que o legislador buscou conservar a personalidade em separado da sociedade com a personalidade do gestor contratual, de forma que a empresa não perca patrimônio com atos que não trarão benefício ou vantagem para ela. Contudo, a complexidade para que tal ato seja analisado ou provado é notável.

Para que seja considerado um ilícito tributário que se torne fato gerador de responsabilização de terceiro não pode haver apenas o não pagamento ou o simples

¹⁸ BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

descumprimento de deveres instrumentais de tributos, mas é necessária a caracterização da conduta típica e antijurídica do ato conforme os artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional¹⁹:

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:

¹⁹ BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, Distrito Federal. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 08 de novembro de 2017.

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.

No artigo 134 é possível observar a necessidade da infração administrativa²⁰ ser cometida, de forma que as pessoas dos incisos deverão obrigatoriamente ter concorrido para o não pagamento dos tributos. Assim discorre sobre o tema Maria Ferragut²¹:

Para a correta aplicação da regra, compete ao Fisco apresentar provas de que a intervenção ou a omissão ocorreu, não havendo responsabilidade do sócio se o contribuinte não reunia condição econômicas de quitar a dívida, e nem se o Fisco restringiu-se a apresentar fica de breve relato fornecida pela Junta Comercial, indicando os nomes dos sócios, mas deixando de indicar ao menos algum indício de responsabilidade.

No caput a hipótese é de responsabilidade por transferência, pois o administrador só se torna o sujeito passivo da obrigação após o fato gerador e apesar de estar disposto em lei que a responsabilidade é solidária, conforme caput, Eduardo Sabbag diverge sobre o tema, já que é colocada ordem de preferência do patrimônio a ser atingido, devendo primeiro ser feita a arrecadação do contribuinte, e, caso não pague, só após isso, os pais, os tutores e curadores, os administradores de bens de terceiros, o inventariante, o síndico e o comissário, os tabeliães e os sócios, conforme a situação. Para ele²²:

A responsabilidade “solidária”, prevista no artigo supramencionado, não é solidária plena, mas, sim, subsidiária, uma vez que não se pode cobrar tanto de um como de outro devedor, havendo uma ordem de preferência a ser seguida. Em primeiro lugar, cobra-se do contribuinte; após, exige-se o gravame do responsável.

²⁰ Mello, Celso Antonio. Curso de Direito Administrativo. São Paulo. Malheiros Editores Ltda. 2013. p. 863

²¹ Ferragut, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002 / Maria Rita Ferragut. São Paulo: Noeses, 2013. p. 128

²² Sabbag, Eduardo. Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag – 6. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014. p. 774.

(...)

Evidencia-se, desse modo, a natureza de responsabilidade subsidiária, pois só pode o Fisco acionar o terceiro, v.g., em uma cobrança judicial, se comprovada a ausência ou insuficiência dos bens penhoráveis que possam ser executados do patrimônio do contribuinte. Nesse passo, se a Fazenda executar diretamente os bens dos terceiros devedores, estes poderão invocar o cumprimento da ordem na persecução da dívida, a fim de que sejam alcançados, em primeiro lugar, os bens do contribuinte.

Assim a própria norma traz requisitos imprescindíveis para que ocorra a responsabilidade solidária, o impedimento do contribuinte solver a obrigação principal e o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta com a hipótese que constitui o fato gerador do tributo. O que leva a crer que se trata de um erro do legislador, já que na solidariedade não há benefício de ordem de qualquer espécie.

Já no artigo 135 vê-se a responsabilização de terceiro por meio da substituição, onde ela se torna pessoa e exclusiva, ou seja, individual, não existindo solidariedade entre a sociedade e os mandatários, prepostos, empregados, diretores ou gerentes, além dos elencados nos incisos do artigo 134. Assim não há mais a solidariedade e a subsidiariedade que existia no artigo antecessor, fixando apenas a pessoalidade e a exclusividade.

Esse posicionamento se mostra inadequado já que a pessoa jurídica ao escolher o seu administrador deve responder por culpa *in eligendo*, que é aquela que decorre da má-escolha de pessoa para administrar a atividade empresarial.

Ademais, a má escolha do administrador ou a falha na fiscalização de seus atos por parte de seus órgãos adequados, culpa *in vigilando*, não poderia trazer benefícios para empresa que seria retirada do polo passivo da relação tributária. Assim ela seria recompensada por suas falhas e erros cometidos.

O máximo que poderia acontecer neste caso seria o direito da empresa de se ver ressarcida pelo administrador no valor do tributo pago, quando o patrimônio societário tiver respondido para o pagamento da obrigação tributária.

Contrariando o entendimento da maioria da doutrina, o Fisco e o judiciário tomam o posicionamento de que a responsabilidade não seria pessoal, mas sim

subsidiária, buscando primeiro o patrimônio societário e posteriormente o patrimônio individual dos sócios, como se vê a seguir:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO AO SÓCIO-GERENTE. SISTEMÁTICA DO ART. 135 DO CTN. FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. NÃO-CONFIGURAÇÃO, POR SI SÓ, NEM EM TESE, DE SITUAÇÃO QUE ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS.

1. Para que se viabilize o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado.

2. Segundo a jurisprudência do STJ, a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, situação que acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios (REsp 374139/RS, Primeira Seção, Min. Castro Meira, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial provido

Superior Tribunal de Justiça STJ - RECURSO ESPECIAL: REsp 887411 RJ 2006/0203145-8

E também através de simples interpretação inversa do entendimento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.101.728/SP, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o entendimento jurisprudencial de que:

"a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa".

Então caso tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa seria circunstância suficiente para que houvesse a responsabilidade subsidiária prevista no artigo 135 do CTN.

Para que seja caracterizada esta responsabilização é necessário que existam dois elementos, o fático e o pessoal. O elemento fático refere-se ao dolo de agir com excesso de poderes ou de forma a infringir a legislação, estatuto ou contrato social.

O segundo elemento é o pessoal, onde se leva em conta quem foi o sujeito que atuou como infrator, aquele que será o responsável pelo adimplemento tributário, aquele que executor, participou ou mandou que acontecesse o ato infracionário, contudo, só poderá ser caracterizado como responsável pela obrigação aquele que realmente tiver poder de decisão no âmbito societário, excluindo também aqueles que possuem poderes, mas não tiveram qualquer tipo de participação no ilícito.

CAPÍTULO III - LEI COMPLEMENTAR 123 DE 2006 E A CONSTITUIÇÃO

O projeto de origem desta lei foi apresentado pelo deputado federal pela Bahia Jutahy Junior em janeiro de 2004 com o objetivo de trazer vida ao artigo 143, alínea “d”, da Constituição Federal²³:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Desta forma criando um:

regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, DF e Municípios; implantando o SIGFIS - Sistema Integrado de Gestão de Informações Fiscais, cujos dados constituirão o Cadastro Único Nacional que deverá unificar os tributos e contribuições em uma só Guia de Recolhimento; simplificando o processo de abertura e baixa de empresas e altera a Lei nº 8.213, de 1991 dispensando a apresentação do Perfil Profissiográfico Previdenciário por parte de microempresas e empresas de pequeno porte que não exerçam atividades nocivas e prejudiciais à saúde do trabalhador²⁴.

Assim, é visível que a intenção do legislador era de cumprir o que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 dispôs, e assim trazer

²³ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 de novembro de 2017.

²⁴ Jutahy Junior. Explicação de Ementa do Projeto de Lei Complementar 123 de 2004. Brasília, Distrito Federal. 2004. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559>> Acesso em 26 de outubro de 2017.

tratamento favorecido e preferencial as microempresas e para as empresas de pequeno porte, facilitando seu recolhimento de tributos.

O projeto de lei tinha a missão de corrigir a deformidade que as mais de 50 contribuições tributárias diferentes em território nacional incidindo sobre a atividade empresarial²⁵, para possibilitar a baixa e a legalização de milhares de empresas no Brasil que se encontram com as suas atividades encerradas há mais de cinco anos.

Este projeto se fazia necessário já a algum tempo, pois:

Segundo dados da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, a mortalidade das empresas verifica-se nos três primeiros anos de vida em 50% das microempresas, em 30% das empresas de pequeno e médio porte e em 15% das grandes empresas, e, também, os dados do Departamento Nacional de Registro de Comércio – DNRC, afirmam que existem 3 milhões e 707 mil micros e pequenas empresas inativas há mais de 5 anos²⁶.

É importante lembrar que as micro e pequenas empresas são de extrema importância para a economia brasileira, já que quase um terço do PIB nacional é derivado delas²⁷, além de serem responsáveis sozinhas por mais da metade de todos os empregados de carteira assinada, além de também serem fonte de renda para mais de 6 milhões²⁸ de pequenos empreendedores.

Em 2014 os pequenos empresários representavam quase o mesmo percentual que as empresas de médio porte para a indústria, onde as últimas se

²⁵ BRASIL. Congresso Nacional. Projeto de Lei Complementar 123 de 2004. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559>>. Acesso em: 26 de outubro de 2017. Texto Original. p. 4.

²⁶ BRASIL. Congresso Nacional. Projeto de Lei Complementar 123 de 2004. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559>>. Acesso em: 26 de outubro de 2017. Texto Original. p. 4.

²⁷ Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 03 de novembro de 2017.

²⁸ Pequenos negócios em números. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 03 de novembro de 2017.

destacavam apenas em 2% a mais que as primeiras, sendo que na prestação de serviços as ME e MEI já são responsáveis por quase 40% da oferta nacional.

Sua importância é tamanha que, com o crescimento da classe média, 40% de toda a massa salarial brasileira é gerada por elas. Representando uma base econômica para toda a sociedade. Sendo ainda mais relevantes na atualidade, onde durante a forte crise enfrentada pelo empresariado brasileiro desde o final do primeiro mandato do Governo Dilma Rousseff, elas tem mostrado maior força de reação do que a maioria das grandes sociedades, de forma que foram autoras de 9 milhões de contratações em 2016, contra 5,7 milhões de contratados pelas grandes e médias empresas no mesmo período, uma superação de 60% em números divulgados pelo Sebrae²⁹.

Para Luiz Eduardo Pereira Barretto Filho³⁰, formado em Sociologia pela Pontifícia Universidade Católica (PUC) de São Paulo, diretor presidente do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) desde 2011 e Ministro do Turismo entre 2008 e 2010, a criação do Supersimples pela Lei Complementar 123 de 2006 foi o principal motivo para que houvesse o aumento exponencial da criação das micro e pequenas empresas no território brasileiro, porquanto trouxe maior facilidade para que o empreendedor possa quitar seus débitos com a Receita Federal, unificando oito tributos diferentes em um único boleto.

Após certificada a colossal expressividade das micro e pequenas empresas para a República Brasileira, é simples a compreensão da necessidade que viu o Poder Constituinte em 1988 de buscar maior apoio e trazer vantagens a essas pessoas jurídicas de relevância basilar para a manutenção do Estado Brasileiro como o conhecemos.

Contudo, como o artigo 146, inciso III, alínea “d”, da Constituição da República Federativa do Brasil se trata de norma constitucional de eficácia limitada, pois depende de uma regulamentação e integração por meio de normas

²⁹ Pequenas empresas contrataram 60% mais que grandes em 2016. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2017-06/pequenas-empresas-contrataram-60-mais-que-grandes-em-2016>>. Acesso em: 03 de novembro de 2017.

³⁰ Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 03 de novembro de 2017.

infraconstitucionais, ou seja, há a precisão de existir uma norma infraconstitucional, neste caso em específico de Lei Complementar, para regular a sua aplicabilidade, dessa forma, possibilitando a sua aplicação. São, portanto, de aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, ou, segundo alguns autores, aplicabilidade diferida. Conforme decisão do STF:

RECURSO. Embargos de declaração. Caráter infringente. Embargos recebidos como agravo. Professor estrangeiro. Contratação. Pretensão de acesso ao Regime Jurídico Único. Vedação por força do art. 37, I, da Constituição Federal. EC nº 19/88, que acrescentou os §§ 1º e 2º, ao art. 207, da Carta da República. Eficácia limitada, porque dependentes de normatividade ulterior Jurisprudência assentada. Ausência de razões novas. Decisão mantida. Agravo regimental improvido. Nega-se provimento a agravo regimental tendente a impugnar, sem razões novas, decisão fundada em jurisprudência assente na Corte.

(RE 342459 ED, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Primeira Turma, julgado em 23/05/2006, DJ 23-06-2006 PP-00052 EMENT VOL-02238-02 PP-00392)

E também na doutrina de Pedro Lenza:

Assim, José Afonso da Silva, em sede conclusiva, assevera que referidas normas têm, ao menos, eficácia jurídica imediata, direta e vinculante, já que: a) estabelecem um dever para o legislador ordinário; b) condicionam a legislação futura, com a consequência de serem inconstitucionais as leis ou atos que as ferirem; c) informam a concepção do Estado e da sociedade e inspiram sua ordenação jurídica, mediante a atribuição de fins sociais, proteção dos valores da justiça social e revelação dos componentes do bem comum; d) constituem sentido teleológico para a interpretação, integração e aplicação das normas jurídicas; e) condicionam a atividade discricionária da Administração e do Judiciário; f) criam situações jurídicas subjetivas, de vantagem ou de desvantagem. Todas elas — em momento seguinte concluiu o mestre — possuem eficácia abrogativa da legislação precedente incompatível (Geraldo Ataliba diria “paralisante da eficácia destas leis”, sem ab-rogá-las — nosso acréscimo) e criam situações subjetivas simples e de interesse

legítimo, bem como direito subjetivo negativo. Todas, enfim, geram situações subjetivas de vínculo.³¹

Pedro Lenza³² divide as normas constitucionais de eficácia limitada em normas constitucionais de eficácia limitada declaratórias de princípios institutivos ou organizativos - que são normas gerais e meramente iniciais para a organização de órgãos, entidades ou instituições - e normas constitucionais de eficácia limitada declaratórias de princípios programáticos, estas que, buscando a confecção de fins sociais, veiculam programas a serem posteriormente implementados pela União, Estados ou Municípios.

Nesta última categoria se encaixa o referido artigo da Constituição, que se assemelha muito com o artigo 7º, inciso XX, também da Constituição Federal³³:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XX - proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei;

Em ambos é possível ver a necessidade clara de complementação legal para que o princípio disposto na Carta Magna Federal seja materializado, colocado em prática, atingindo a sociedade de forma plena.

Já para Maria Helena Diniz³⁴ classifica estes artigos como sendo normas com eficácia relativa complementável ou dependente de complementação legislativa, pois dependem de legislação complementar ou ordinária para o exercício do direito ou do benefício firmado. Elas produzem efeitos de forma mediata, porquanto, até que não for promulgada aquela lei complementar ou ordinária que a norma designou, não produzirão efeitos positivos, contudo terão eficácia cessante de efeitos de

³¹ Lenza, Pedro. Direito constitucional esquematizado – 20. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2016. (Coleção esquematizado). Direito constitucional I. Título. II. Série. p. 267.

³² Lenza, Pedro. Direito constitucional esquematizado / Pedro Lenza. – 20. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2016. (Coleção esquematizado). Direito constitucional I. Título. II. Série. p. 267 – 271.

³³ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 de novembro de 2017.

³⁴ Diniz, Maria Helena. Norma Constitucional e seus Efeitos. 8ª ed. Saraiva, 2009. P. 101-115.

normas que se mostrem incompatíveis ou impeditivas de qualquer tipo de conduta contrária ao que estabelecem.

CAPÍTULO IV - MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

A Lei Complementar 123 de 2006 em seu artigo terceiro define Microempresa e Empresa de Pequeno porte de acordo com a receita bruta auferida no período de um ano, sendo assim, são somados todos os valores que entraram no caixa da empresa que foram derivados da atividade comercial ou econômica exercitada pela sociedade ou pelo empresário.

O artigo terceiro da referida lei³⁵ assim descreve micro e empresa de pequeno porte, *in verbis*:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)

§ 7º Observado o disposto no § 2º deste artigo, no caso de início de atividades, a microempresa que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso I do caput deste artigo

³⁵ BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, Distrito Federal. Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 06 de novembro de 2017.

passa, no ano-calendário seguinte, à condição de empresa de pequeno porte.

§ 8º Observado o disposto no § 2º deste artigo, no caso de início de atividades, a empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, não ultrapassar o limite de receita bruta anual previsto no inciso I do caput deste artigo passa, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa.

É imprescindível que os empresários individuais, as EIRELIs e as sociedades empresárias ou simples que correspondam aos limites da lei deverão acrescentar ao seu nome empresarial a expressão "Microempresa" ou a abreviatura "ME" para o caso de obter receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) em cada ano-calendário, ou "Empresa de Pequeno Porte" ou a abreviatura "EPP" para o caso de auferir receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) em cada ano-calendário.

Um dos benefícios dados as micro e pequenas empresas é a não necessidade de se manter a escrituração contábil, caso forem optantes pelo SIMPLES Nacional, devendo apenas manter a emissão comum de notas fiscais e a guarda e conservação de todo documento relativo e importante à sua atividade e que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o SIMPLES Nacional até que haja decorrido todo o prazo decadencial ou ainda não tenha ocorrido a prescrição de ações tributárias ou não que possam ser relevantes a boa administração da pessoa jurídica, podendo assim manter um registro de suas contas de forma simplificada para os registros e controles das operações realizadas³⁶:

Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.

Por esta razão, o artigo 26, parágrafo 10, que foi incluído pela reforma da Lei das Micro e Pequenas Empresas de 2014, estabelece que a simples emissão ou recebimento de

³⁶ BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, Distrito Federal. Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 06 de novembro de 2017.

nota fiscal por meios eletrônicos substitui o registro contábil da empresa ou pode inclusive ser elemento suficiente para haver a constituição e fundamentação do crédito tributário³⁷:

§ 10. O ato de emissão ou de recepção de documento fiscal por meio eletrônico estabelecido pelas administrações tributárias, em qualquer modalidade, de entrada, de saída ou de prestação, na forma estabelecida pelo CGSN, representa sua própria escrituração fiscal e elemento suficiente para a fundamentação e a constituição do crédito tributário.

Contudo, hoje já não há mais que se falar em decadência do crédito tributário havido por lançamento por homologação, vez que todo o sistema do Fisco já se encontra automatizado e a própria declaração é instrumento da constituição do crédito, não havendo hipótese de decadência nesses casos³⁸:

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

§ 1º A declaração de que trata o caput deste artigo constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nela prestadas.

Uma vez declarado o próprio sistema fiscal da Receita Federal, Estadual ou do Município já lança o crédito, excluindo grande parte dos erros que poderiam ser cometidos por humanos. Portanto, deverá, o administrador, basicamente guardar os documentos para fins de ações de execução fiscal em que possa ter havido o não recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor do valor considerado ideal pelo órgão fiscalizador.

³⁷ BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, Distrito Federal. Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 06 de novembro de 2017.

³⁸ BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, Distrito Federal. Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 06 de novembro de 2017.

Contudo, para que tais empresas possam se beneficiar dos avanços trazidos pela Lei Complementar 123 de 2006, é de suma importância que se mantenham como optantes do SIMPLES Nacional, vez que sua exclusão, de ofício ou a pedido daquele que a administra, remove delas toda e qualquer benesse prevista nesse regramento empresarial.

CAPÍTULO V - INCONSTITUCIONALIDADE

Toda norma, ou até mesmo projeto de lei, está sujeita aos princípios dispostos na Carta Magna Nacional de 1988, de forma que inclusive as que antecedem a promulgação da Constituição Federal deverão passar pelo crivo daquele que pode ser o contrato social da atualidade.

É de suma importância ressaltar que toda lei complementar, lei ordinária, lei delegada, medida provisória, portaria, resolução ou decreto legislativo nasce com total eficácia perante a sociedade, produzindo seus efeitos.

Contudo, algumas dessas normas vão contra princípios ou normas constitucionais e devem ter seu conteúdo declarado contra a Constituição Federal através do controle de constitucionalidade, com exceção daquelas regras que são anteriores a vigência da nova constituição. A essas, o controle a ser utilizado será o de receptividade.

Através de ações judiciais propostas ao Tribunal de Justiça em caso de norma municipal ou estadual e ao Superior Tribunal Federal, para qualquer outra lei ou ato normativo de âmbito federal. A Constituição Federal de 1988 dispõe em seu artigo 102, inciso I, alínea “a”:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal³⁹;

Sendo a capacidade ativa para provocar o Poder Judiciário através do STF elencada no artigo 103⁴⁰:

³⁹ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 de novembro de 2017.

⁴⁰ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 de novembro de 2017.

Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

I - o Presidente da República;

II - a Mesa do Senado Federal;

III - a Mesa da Câmara dos Deputados;

IV a Mesa de Assembléia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

V o Governador de Estado ou do Distrito Federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

VI - o Procurador-Geral da República;

VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

VIII - partido político com representação no Congresso Nacional;

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

Também são ação capazes de alterar a eficácia de uma lei ou ato normativo as ações de Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) e a Ação de Inconstitucionalidade por Omissão.

Esta última também poderá alcançar qualquer ato do Poder Público, não se limitando a leis ou atos normativos.

Deste modo, para que possa haver maior compreensão a respeito de quais normas poderão ser alvos destes mecanismos reguladores, deve-se compreender os tipos de inconstitucionalidade presentes e aceitos pelo ordenamento brasileiro e pela jurisprudência. São elas inconstitucionalidade por ação, por omissão, material, formal, total parcial, direta ou indireta.

A mais comum dentre elas é a inconstitucionalidade por ação, que ocorre quando o legislador, ou mesmo o Poder Executivo se utilizando de atributos do

Poder Legislativo, atuam positivamente, criando lei ou ato normativo que entre em desacordo com a Constituição.

Será considerada inconstitucionalidade por omissão quando o Poder Público se negar a cumprir os deveres a ele impostos de legislar sobre determinado assunto, caso das normas de eficácia limitada, que já foram esplanadas neste trabalho. É o caso do artigo 37, inciso VII⁴¹:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

VII - o direito de greve será exercido nos termos e nos limites definidos em lei específica; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Neste caso ainda existe grande discussão jurídica a respeito do assunto, vez que não há qualquer tipo de regramento para a regulação do direito de greve dos funcionários públicos civis. Neste caso devem, os legitimados pelo artigo 103 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, devem ingressar com a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão.

Outro tipo de norma que viola a Carta Magna brasileira é a que a infringe materialmente. Neste caso são violados os princípios dispostos, ou seja, são normas que desrespeitam o conteúdo constitucional. Tal qual o exemplo da Portaria do Ministério do Trabalho nº 1.129, de 13.10.2017, que disciplina a concessão de benefício de seguro-desemprego ao trabalhador identificado como submetido a regime de trabalho forçado ou reduzido a condição análoga à de escravo e a inclusão de nome no Cadastro de Empregadores que tenham submetido trabalhadores à condição análoga à de escravo (“lista suja”). A portaria foi editada com o inconfessável objetivo de deixar inviável uma das mais significativas ações

⁴¹ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 de novembro de 2017.

adotadas pelo Estado para proteger e garantir a dignidade da pessoa humana e os direitos fundamentais, a política de combate ao trabalho escravo, sendo em sua essência, contra a Carta Magna brasileira.

Neste caso a portaria seguiu todos os passos formalmente legais para sua eficácia, contudo, seu conteúdo feriu princípios basilares firmados na Carta Política Brasileira.

Se não fossem seguidos os procedimentos necessários colocados na lei, seria o caso de inconstitucionalidade formal. Nesta hipótese, o legislador deixa de seguir os requisitos procedimentais para confecção da norma, não importando se for erro de competência para legislar, a falta do quórum necessário ou pressuposto objetivo necessário para validade do ato, por exemplo, a urgência necessária para que sejam feitas as medidas provisórias. Nas palavras de Barroso⁴²:

a inconstitucionalidade material expressa uma incompatibilidade de conteúdo, substantiva entre a lei ou o ato normativo e a Constituição. Pode traduzir-se no confronto com uma regra constitucional – e.g., a fixação da remuneração de uma categoria de servidores públicos acima do limite constitucional (art. 37, XI) – ou com um princípio constitucional, como no caso de lei que restrinja ilegitimamente a participação de candidatos em concurso público, em razão do sexo ou idade (arts. 5º, caput, e 3º, IV), em desarmonia com o mandamento da isonomia. O controle material de constitucionalidade pode ter como parâmetro todas as categorias de normas constitucionais: de organização, definidoras de direitos e programáticas.

As normas podem ser consideradas total ou parcialmente destoantes dos preceitos constitucionais. Podendo ser alteradas até expressões ou palavras inseridas de forma errônea. Como é foi o caso do julgado em que foi revista pelo Supremo Tribunal Federal a questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados - se por regime de caixa ou de competência, com força de repercussão geral:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO
EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES

⁴² BARROSO, Luís Roberto. O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. P. 29.

RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados - se por regime de caixa ou de competência - vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.

(RE 614232 AgR-QO-RG, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 20/10/2010, DJe-043 DIVULG 03-03-2011 PUBLIC 04-03-2011 EMENT VOL-02476-01 PP-00225)

Há também a possibilidade de um ato normativo regulamentar uma lei inconstitucional, sendo considerado indiretamente inconstitucional. Para que seja considerada diretamente contra a Constituição de 1988 é necessário que seja norma primária, ou seja, aquelas que trazem regras gerais, impessoais e abstratas, sendo as normas secundárias restritas ao controle de legalidade.

No Brasil apenas é aceita a possibilidade de controle de constitucionalidade originário, onde a lei foi promulgada após a Constituição, excluindo a inconstitucionalidade superveniente, que acontece quando é analisado se a lei ou ato normativo foi promulgado anteriormente à vigência da nova constituição.

Hodiernamente esta última forma de controle se dá através do controle de receptividade, como pode se ver através do julgado de 2015 do Supremo Tribunal Federal:

EMENTA: CONSTITUIÇÃO. LEI ANTERIOR QUE A CONTRARIE. REVOGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE. IMPOSSIBILIDADE. 1. A lei ou é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. O vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com ela conflitantes: revoga-as. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa de produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária. 2. Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária. 3. Ação direta de que se não conhece por impossibilidade jurídica do pedido.

(ADI 2, Relator(a): Min. PAULO BROSSARD, Tribunal Pleno, julgado em 06/02/1992, DJ 21-11-1997 PP-60585 EMENT VOL-01892-01 PP-00001)

CAPÍTULO VI - CONCLUSÃO

Em sua redação original, o art. 9º, §§ 3º e 5º, da LC 123/06, previa, para a hipótese de baixa dos atos constitutivos, sem pagamento de tributos, de microempresas e empresas de pequeno porte que se encontrassem sem movimento há mais de 12 meses, a responsabilidade solidária dos titulares, sócios e administradores. Confira-se:

Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

(...)

§ 3º No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas referidas no caput, o titular, o sócio ou o administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 12 (doze) meses poderá solicitar a 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, observado o disposto nos §§ 4º e 5º.

(...)

§ 5º A solicitação de baixa na hipótese prevista no § 3º deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos

administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores⁴³.

Sobreveio a LC nº 147, de agosto de 2014, que alterou a redação do caput do art. 9º, suprimiu o § 3º e deu nova redação aos demais parágrafos, para responsabilizar os sócios e os administradores de qualquer pessoa jurídica baixada voluntariamente sem o pagamento de tributos. Com efeito, observe-se que na atual redação não há mais restrição ao porte da empresa:

⁴⁴Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Ou seja, segundo a nova dicção legal, em vigor a partir de 7 de agosto de 2014, constitui hipótese de responsabilização dos sócios e administradores da época da ocorrência do fato gerador a solicitação voluntária de baixa da pessoa jurídica sem o pagamento dos tributos devidos.

⁴³ BRASIL. Congresso Nacional. Projeto de Lei Complementar 123 de 2004. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília, Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559>>. Acesso em: 26 de outubro de 2017. Texto Original. p. 4.

⁴⁴ BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, Distrito Federal. Dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 06 de novembro de 2017.

Note-se que se cuida de hipótese autônoma de responsabilidade tributária, não relacionada com o art. 135 do CTN, já que não exige a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Na situação inserida pela LC 147/14, pelo contrário, tem-se caso de responsabilização dos sócios e administradores pelo encerramento regular da sociedade. Isto é, confere-se a possibilidade de legalmente baixar pessoa jurídica sem certidão de regularidade fiscal, mas com a consequência de que, em assim agindo, os sócios e administradores assumem pessoalmente a responsabilidade pelos tributos devidos.

Contudo, verifica-se que a jurisprudência do STJ, nos poucos casos em que há menção expressa ao art. 9º da LC 123/06, oriundos da 2ª Turma, tem decidido que responsabilidade deve ser aferida à luz do art. 135, III, do CTN. A respeito, confira-se:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA PRÁTICA DE ATO COM EXCESSO DE PODERES, CONTRÁRIO À LEI OU AO CONTRATO SOCIAL. INADIMPLEMENTO TRIBUTÁRIO. HIPÓTESE QUE NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO À LEI, NOS TERMOS DO ART. 135 DO CTN. ENTENDIMENTO QUE SE APLICA, IGUALMENTE, ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. EXEGESE DO ART. 9º DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.I. Nos termos da jurisprudência, "a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 1.101.728/SP, Min. Teori Albino Zavascki, na sessão do dia 11.3.2009, sob o regime do art. 543-C do CPC, firmou entendimento de que a simples falta do pagamento de tributo não configura, por si só, circunstância que acarrete a responsabilidade subsidiária dos sócios. (...) Somente as irregularidades constantes do art. 135 do CTN, quais sejam, prática de atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, são aptas a permitir o redirecionamento do processo executivo aos sócios" (STJ, AgRg no AREsp 504.349/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/06/2014).II. Mencionado entendimento aplica-se, igualmente, às micro e pequenas empresas. Dessarte, "esta Turma, por ocasião do julgamento do AgRg no REsp 1.122.807/PR (Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 23.4.2010), deixou consignado, preliminarmente,

que, com o advento da Lei Complementar 128/2008, o artigo 78 da Lei Complementar 123/2006 foi revogado e seu conteúdo normativo passou a inserir-se no art. 9º. No retromencionado precedente, ficou decidido que o art. 9º da Lei Complementar 123/2006 requer a prática comprovada de irregularidades, apurada em processo administrativo ou judicial, para permitir o redirecionamento. Somente as irregularidades constantes do art. 135 do CTN, quais sejam, prática de atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, são aptas a permitir o redirecionamento do processo executivo aos sócios. Permitir o redirecionamento do executivo fiscal no caso de microempresas e empresas de pequeno porte sem a aplicação do normativo tributário é deturpar a intenção insculpida na Lei Complementar 123/2006: fomentar e favorecer as empresas inseridas neste contexto. Nesse sentido é que a Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, submetido ao regime dos recursos repetitivos, reiterou o entendimento já sedimentado nesta Corte, no sentido que 'a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios, prevista no art. 135 do CTN' (STJ, REsp 1.216.098/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/05/2011). III. Agravo Regimental improvido. (AgRg no AREsp 396.258/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2015, DJe 04/09/2015).

No mesmo sentido foi feito o AgRg no AREsp 504.349/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/06/2014:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. LEI COMPLEMENTAR N. 123/2006. FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO. IMPOSSIBILIDADE. REPETITIVO. RESP 1.101.728/SP. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE IRREGULARIDADES. ART. 135 DO CTN. REEXAME. SÚMULA 7/STJ. 1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 1.101.728/SP, Min. Teori Albino Zavascki, na sessão do dia 11.3.2009, sob o regime do art. 543-C do CPC, firmou entendimento de que a simples falta do pagamento de tributo não configura, por si só, circunstância que acarrete a responsabilidade subsidiária dos sócios. 2. O art. 9º da Lei

Complementar n. 126/2006 requer a prática comprovada de irregularidades, apurada em processo administrativo ou judicial, para permitir o redirecionamento. 3. Somente as irregularidades constantes do art. 135 do CTN, quais sejam, prática de atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, são aptas a permitir o redirecionamento do processo executivo aos sócios. 4. Permitir o redirecionamento do executivo fiscal no caso de microempresas e empresas de pequeno porte sem a aplicação do normativo tributário é deturpar a intensão insculpida na Lei Complementar n. 123/2006: fomentar e favorecer as empresas inseridas neste contexto 5. In casu, o Tribunal de origem entendeu que não houve a comprovação da prática de nenhum dos atos constantes do art. 135 do CTN. Infirmar entendimento encontra óbice na Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido.

(STJ - AgRg no AREsp: 504349 RS 2014/0091005-3, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 03/06/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 13/06/2014)

E também nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial 1435960/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 03/06/2014;

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DEMANDAS AJUIZADAS PELA MATRIZ E PELAS FILIAIS. LITISPENDÊNCIA CARACTERIZADA.

1. "O princípio tributário da autonomia dos estabelecimentos, cujo conteúdo normativo preceitua que estes devem ser considerados, na forma da legislação específica de cada tributo, unidades autônomas e independentes nas relações jurídico-tributárias travadas com a Administração Fiscal, é um instituto de direito material, ligado à questão do nascimento da obrigação tributária de cada imposto especificamente considerado e não tem relação com a responsabilidade patrimonial dos devedores prevista em um regramento de direito processual, ou com os limites da responsabilidade dos bens da empresa e dos sócios definidos no direito empresarial." (REsp 1355812/RS, Rel. Ministro Mauro

Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 22/05/2013, DJe 31/05/2013) 2. A Lei nº 123/2006 estabelece em seu art. 21, §1º que "na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte possuir filiais, o recolhimento dos tributos do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz."

3. Portanto, no caso dos autos, não há como não reconhecer a litispendência entre as ações.

Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.

(EDcl no AgRg no REsp 1435960/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/05/2014, DJe 03/06/2014)

Continuam no mesmo entendimento: REsp 1216098/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 31/05/2011; AgRg no REsp 1122807/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe 23/04/2010.

Em todos esses julgados, a 2ª Turma do STJ faz menção aos fundamentos adotados por ocasião do julgamento do REsp 1.122.807/PR, cujo voto condutor, da lavra do Ministro Humberto Martins, aduz que a aplicação do art. 9º da LC 123/06 em casos de dissolução regular ensejaria tratamento mais gravoso às microempresas e empresas de pequeno porte, a quem a legislação deveria dar tratamento favorecido. Veja-se:

Deixar de aplicar os requisitos inseridos no art. 135 do Código Tributário Nacional às microempresas e empresas de pequeno porte é deturpar a intensão máxima do normativo complementar 123/2006. Afastar sua aplicação é malferir, de forma indireta, o objetivo insculpido nos arts. 146, III, "d", e 179 da Constituição Federal de 1988, qual seja, fomentar e favorecer as empresas inseridas neste contexto. Verbis:[...]Portanto, a aplicação subsidiária dos elementos normativos insculpidos no art. 135 do Codex Tributário é medida inafastável para que se conjecture o redirecionamento da execução fiscal.

Por outro lado, na 1ª Turma, há um julgado da lavra do Ministro Gurgel de Faria que, de forma inovadora, autoriza o redirecionamento sob o fundamento de que a hipótese do art. 9º da LC 123 identifica-se com aquela prevista no art. 134, VII, do CTN, porém limitada ao capital que subsistir à liquidação da sociedade:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. MICROEMPRESA. EXTINÇÃO REGULAR. INCLUSÃO DO SÓCIO-GERENTE NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. ART. 9º DA LC N. 123/2006. ARTIGOS 134, VII, E 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA

1. O art. 9º, § 4º, da LC n. 123/2006 não estabelece hipótese nova para o reconhecimento da responsabilidade tributária do sócio-gerente de micro e pequenas empresas, tratando tão somente da possibilidade de baixa do ato constitutivo da sociedade empresária e esclarecendo que a consumação desse fato não implica em extinção de eventuais obrigações tributárias nem da responsabilidade tributária.

2. Esse dispositivo remete às hipóteses de responsabilidade tributária previstas nos artigos 134, VII, e 135, III, do Código Tributário Nacional.

3. Enquanto a responsabilidade subsidiária de que trata o inciso VII do art. 134 do CTN está limitada ao patrimônio social que subsistir após a liquidação, a responsabilidade pessoal decorrente da aplicação do art. 135, III, do CTN não encontra esse limite, podendo o sócio responder integralmente pelo débito com base em seu próprio patrimônio, independente do que lhe coube por ocasião da extinção da pessoa jurídica.

4. Na prática, em execução fiscal proposta em desfavor de micro ou pequena empresa regularmente extinta, é possível o imediato redirecionamento do feito contra o sócio, com base na responsabilidade prevista no art. 134, VII, do CTN, cabendo-lhe demonstrar a eventual insuficiência do patrimônio recebido por ocasião da liquidação para, em tese, poder se exonerar da responsabilidade pelos débitos exequendos. Feita essa demonstração, se o nome do sócio não estiver na CDA na condição de corresponsável, caberá ao fisco comprovar as situações que ensejam a aplicação do art. 135 do CTN, a fim de prosseguir executando os débitos que superarem o crédito recebido em face da liquidação da empresa.

5. Hipótese em que, considerada a situação fática descrita no acórdão a quo, a qual revela ter havido liquidação regular da pessoa

jurídica, deve-se reconhecer a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal, com base no art. 134, VII, do CTN.

6. Recurso especial provido.

(REsp 1591419/DF, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2016, DJe 26/10/2016)

Vê-se que com exceção deste último, os julgados anteriores restringem a aplicação do artigo 9º da Lei Complementar 123 de 2006 aos critérios estabelecidos no artigo 135 do Código Tributário Nacional, contudo, a lei não faz qualquer tipo de menção a requisitos para que seja aplicável, portanto não há que se falar da responsabilização do artigo 135 ou qualquer outro tipo de responsabilização que não seja a regulada pela lei complementar, como está descrito no artigo 2º, parágrafo primeiro⁴⁵:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Lei posterior ou lei especial revoga lei anterior ou geral. E no que se refere a responsabilização tributária após dissolução de microempresas e empresas de pequeno porte a Lei Complementar 123 de 2006, que foi alterada em 2014, é posterior ao Código Tributário Nacional, que é de outubro de 1966, e traz matéria específica, enquanto o CTN possui, em regra, normatividade geral. Desta forma é claro que a Lei Complementar em discussão se trata de revogação parcial da lei geral trazida pelo CTN, ou então se trata simplesmente de uma exceção ao regramento geral tributário, de forma a dar tratamento diferenciado as supracitadas pessoas jurídicas.

Desta forma, o autor deste trabalho considera como errôneas as decisões no sentido de restringir a aplicabilidade do artigo 9º da LC 123/06 aos critérios do artigo 135 do CTN.

⁴⁵ BRASIL. DECRETO-LEI Nº 4.657, DE 4 DE SETEMBRO DE 1942. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. (Redação dada pela Lei nº 12.376, de 2010). Brasília, Distrito Federal. Setembro de 1942. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm>. Acesso em: 20 de novembro de 2017.

Com o entendimento de que não existe critério extra para que os sócios sejam responsabilizados por tributos não pagos após o distrato da micro ou empresa de pequeno porte, bastando sua dissolução para que haja o alcance do patrimônio societário como um todo, deve ser levantado o questionamento da constitucionalidade dessa desconsideração.

O artigo 179 da Constituição Federal⁴⁶ diz:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Trazendo a obrigação dos entes federativos de incentivar através de tratamento jurídico diferenciado, de forma a simplificar, reduzir ou até mesmo eliminar suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias. Desta forma, se interpretado juntamente com o artigo 146, inciso III, alínea “d”, é óbvia a intenção do legislador constitucional de buscar incentivar a criação e facilitar o desenvolvimento das empresas de menor porte do território nacional.

Como já foi visto no capítulo destinado as micro e pequenas empresas e sua importância, a economia brasileira, atualmente, depende do bom e fluido funcionamento daquelas que são responsáveis por quase um terço do seu Produto Interno Bruto. E tendo posse destas informações, sabendo o motivo de serem citadas duas vezes na Constituição Federal, que seja o de firmar a vontade do Poder Constituinte Originário, em trazer vantagens e benefícios a uma das bases econômicas tupiniquins, é materialmente inconstitucional tal redirecionamento executivo, vez que a eventual responsabilização de todos os empresários, os titulares, os sócios e os administradores da pessoa jurídica é tratamento ainda mais gravoso do que o gerado pela dissolução irregular presente do artigo 135 do Código Tributário Nacional.

Não seria necessário grande esforço cognitivo para compreender a inconstitucionalidade do parágrafo 5º, já que na dissolução irregular apenas os

⁴⁶ BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Brasília, Distrito Federal. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 22 de novembro de 2017.

sócios administradores são responsabilizados, enquanto na referida norma o patrimônio dos empresários, dos titulares, de todos sócios e dos administradores é alcançado para satisfação do crédito. Está claro a violação material da Constituição de 1988, vez que a pena para o cometer de um ilícito é mais branda se comparada ao chamado “tratamento favorecido” disposto na Carta Magna.

O que o legislador buscava com esse dispositivo era passar por cima da disposição constitucional apenas com o intuito de aumentar a arrecadação às custas daquelas que possuem o sistema organizacional mais frágil do empresariado brasileiro, mas que mesmo assim empregam metade da população.

Como se não bastasse a quantidade absurda de impostos pagos pelo contribuinte brasileiro, o legislador força uma inconstitucionalidade para que ainda mais o cidadão tenha seu patrimônio atacado pelo Estado, fugindo completamente da motivação da criação da dualidade de personalidade, separando-se a pessoa jurídica da pessoa física, a de trazer maior segurança e tranquilidade ao empresário, para que possa exercer suas atividades econômicas sem ter que se preocupar com seu patrimônio ser atingido por um Estado que cada vez mais encurta a corda fiscal passada ao redor do pescoço patrimonial do empresário.

Concluindo, vê-se que a Lei Complementar 123 de 2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014, é parcialmente inconstitucional em seu artigo 9º, §5º, sendo ele, materialmente inconsistente com a dinâmica sistemática constituinte, devendo ser considerado inconstitucional assim que possível.