

RESPONSABILIDADE DO PROCURADOR PERANTE A SRF

Marcelo Gustavo da Silva Siqueira

20.12.02

Discorreremos sobre as responsabilidades do procurador a ser nomeado em função da necessidade de inscrição das empresas com sede no exterior, que detenham certos bens e/ou direitos no País, no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda (“CNPJ/MF”), perante a Secretaria da Receita Federal (SRF).

Lembramos que não tratamos dos temas já discutidos no memorando Procedimentos necessários para efetuar a inscrição de Empresa Estrangeira no CNPJ/MF.

1) Do mandato

Preliminarmente, cabe discorrer que mandato é o contrato pelo qual alguém recebe (procurador ou mandatário) de outrem (mandante) poderes, para, em seu nome, praticar atos, ou administrar interesses, com a procuração sendo o instrumento do mandato.

Dessa forma, o procurador apenas representa o mandante, sendo este quem na verdade contrai obrigações e adquire direitos.

2) Da responsabilidade civil do procurador (mandatário)

Na procuração deverão constar os poderes outorgados ao procurador, que, por sua vez, deverá realizar seus atos obedecendo ao referido instrumento, ou seja, as limitações constantes no mesmo.

A delimitação dos poderes conferidos é de extrema importância, tendo em vista que caso o procurador não aja em conformidade com os mesmos, este poderá ser compelido a responder pelas obrigações assumidas¹, com o mandante se eximindo das mesmas. Nesse caso ainda deve

¹ “*Representatividade*, pois é imprescindível a idéia de representação, que estabelece um liame obrigacional entre o representado e terceira pessoa, por meio do representante. O mandatário é representante por vontade do representado. Daí ser o mandato uma representação convencional, em que o representante recebe poderes para agir em nome do representado. Conseqüentemente, os atos do representante, mesmo contrariando as instruções recebidas (RT, 499:252), só vincularão o representado se praticados em seu nome dentro dos limites do instrumento, isto é, conforme os poderes constantes da procuração (RT, 495:232). Se porventura o representante efetivar negócios além dos poderes conferidos no mandato, tais atos negociais só estabelecerão um liame contratual em relação ao mandante se ele os ratificar (RT, 492:225, 458:127, 515:84). Os atos do representante praticados após a extinção do mandato são inidôneos para vincular o mandante (RT, 173:886). E o mandatário que exceder os limites do mandato ao assumir obrigações com terceiros, sem que haja ratificação do mandante, estará obrigado a responder, a qualquer tempo, perante eles, pelo excesso cometido (RT, 445:178), e reputar-se-á mero gestor de negócios (CC, art. 1.297).” DINIZ, Maria Helena. Tratado Teórico e Prático dos Contratos. Saraiva, São Paulo, 1993, p. 241.

ser observado o terceiro de boa fé que contrata com o procurador (teoria da aparência), hipótese em que o mandante não poderá se eximir da obrigação.

Outra hipótese é aquela em que o procurador age em conformidade com o poderes outorgados, porém com culpa² ou dolo³. Nesse caso, o mandante está obrigado a cumprir a obrigação assumida, porém poderá ser ressarcido pelo mandatário.

Lembramos que mesmo que o procurador não obedeça as instruções do mandatário, este obrigará o mandante⁴. Porém, este poderá propor ação de perdas e danos contra o procurador⁵.

3) Dos direitos e obrigações do procurador (mandatário)

Dentre os direitos do mandatário em face do mandante, destacamos:

- a) Pedir ao mandante o adiantamento das despesas necessárias à execução do mandato;
- b) Receber o que desembolsou no exercício do mandato;
- c) Ser ressarcido dos prejuízos que sofrer em consequência do mandato; e
- d) Obter a quitação de seus encargos.

Dentre as responsabilidades do mandatário perante o mandante, destacamos:

- a) Realizar seus atos em conformidade com os poderes outorgados na procuração;
- b) Necessidade de prestar contas sobre os gastos incorridos na execução do mandato;
- c) Manter o mandante informado sobre todos os acontecimentos relativos aos “negócios, principalmente no que diz respeito às responsabilidades assumidas e às vantagens percebidas, sempre que solicitado a prestar tais informações”⁶; e
- d) Ressarcir o mandante de qualquer prejuízo causado por culpa sua.

4) Da responsabilidade do procurador perante a Secretaria da Receita Federal (SRF)

Conforme estipulado no artigo 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 23, editado pela Secretaria da Receita Federal em 7 de novembro de 2002⁷, a pessoa física responsável pelas

² Culpa é a responsabilidade por um ato ou omissão que tenha causado prejuízo a outrem, ou seja, é o intuito de agir ou se omitir, porém sem a finalidade de lesar, mas assumindo tal risco. Inclui-se na culpa a imprudência (falta involuntária de observância das devidas precauções que se faziam necessárias para evitar uma infração) e a negligência (falta de diligência, descuido).

³ Dolo é todo o artifício destinado a induzir alguém em erro, para, com isso, tirar proveito. Portanto, têm-se a intenção de prejudicar, sendo, por isso, uma manifestação de má fé.

⁴ “RT, 449:252 – O que importa para a existência, validade e eficácia do ato praticado pelo mandatário, é o teor do instrumento do mandato, onde está expresso o poder de representação. As instruções dadas pelo mandante ao mandatário pertencem ao contrato de mandato e a elas é estranho o terceiro, que não tem obrigação de conhecê-las. Contratando dentro dos limites do instrumento, o mandatário obriga o mandante, ainda que tenha contrariado as instruções recebidas.” DINIZ, Maria Helena. Tratado Teórico e Prático dos Contratos. Saraiva, São Paulo/93, p. 274.

⁵ “TJMG, Ap. 66.412, Ac. 21-3-1985 – Ainda que o mandatário contrarie as instruções do mandante, se não excedeu os limites do mandato, ficará o mandante obrigado para com aqueles, com quem seu procurador contratou; mas terá contra este ação de perdas e danos, resultantes da inobservância das instruções.” DINIZ, Maria Helena. Tratado Teórico e Prático dos Contratos. Saraiva, São Paulo, 1993, p. 276.

⁶ DINIZ, Maria Helena. Tratado Teórico e Prático dos Contratos. Saraiva, São Paulo, 1993, p. 256.

empresas estrangeiras perante o CNPJ/MF, responde apenas em relação aos dados cadastrais e ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias a que estiverem obrigadas em virtude da legislação tributária.

Abaixo discorremos sobre as duas hipóteses de responsabilidade.

4.1) Da responsabilidade em relação aos dados cadastrais da empresa estrangeira

O procurador será responsável pela prestação dos dados cadastrais, incluindo, nesse contexto, as informações a serem prestadas no momento da inscrição da empresa estrangeira no CNPJ/MF e as que devem ser prestadas em razão de alterações nos dados cadastrais, sócios e/ou administradores da mesma, no prazo de trinta dias da ocorrência de tais alterações⁸.

Portanto, caso as informações prestadas pelo procurador não estejam corretas ou sejam mantidas de forma desatualizada nos arquivos da Secretaria da Receita Federal, este poderá ser responsabilizado pessoalmente, não importando se as informações foram ou não prestadas pela empresa estrangeira.

4.2) Da responsabilidade em relação às obrigações tributárias acessórias

Para que possamos delimitar a responsabilidade do procurador nesse item, se faz necessário definir o que são obrigações tributárias acessórias.

O artigo 113 do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária⁹ e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Dessa forma, o seu objeto é sempre de natureza patrimonial.

Por sua vez, a obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Ao contrário da obrigação principal, o seu objeto é sempre não patrimonial.¹⁰

Em face do exposto nos parágrafos anteriores podemos concluir que “na obrigação principal a prestação é a entrega de dinheiro ao Estado. Já na obrigação acessória as prestações positivas a que alude o Código (CTN) compreendem um fazer, um não fazer, ou um tolerar, como, por

⁷ Dispõe sobre a pessoa física responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

⁸ Artigo 20, parágrafo 1º da IN 200/02: “Art. 20. É obrigatória a comunicação, pela pessoa jurídica, de toda a alteração referente aos seus dados cadastrais, bem assim de seu quadro de sócios e administradores, no prazo máximo de trinta dias, contado da alteração.

§ 1º Nos casos em que a alteração implique a exigência de documento sujeito a registro, o termo inicial da contagem do prazo é a data do registro no órgão competente.”

⁹ A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

¹⁰ Um exemplo é a necessidade que um comerciante tem de, ao vender mercadorias, emitir nota fiscal.

exemplo, (a) emitir uma nota fiscal; escriturar um livro, inscrever-se no cadastro de contribuintes (fazer); (b) não receber mercadorias desacompanhadas da documentação legalmente exigida (não fazer); e (c) admitir o exame de livros e documentos pelo fiscal (tolerar). (...) Todo o conjunto de obrigações acessórias existe para viabilizar o cumprimento das obrigações principais¹¹.¹²

Portanto, o procurador não é responsável pelo recolhimento de eventuais tributos devidos pela Empresa estrangeira (obrigação tributária principal). Porém, qualquer ato, que não configure obrigação principal, a ser ou não praticado pela empresa, será considerado uma obrigação tributária acessória¹³, resultando na responsabilidade pessoal do procurador¹⁴. Exemplos desses atos são a falta de inscrição no CNPJ/MF, assim como a não apresentação de declarações à Secretaria da Receita Federal.¹⁵

Lembramos que ao contrário das obrigações principais, que só podem ser instituídas por lei em sentido estrito (princípio da legalidade), a obrigação acessória pode ser instituída pela lei em sentido amplo (legislação)¹⁶.

4.3) Da responsabilidade penal do procurador

Em relação à responsabilidade do procurador no âmbito penal, não existe nenhuma norma específica listando as hipóteses em que o mesmo, por ser procurador de uma empresa estrangeira, possa vir a ser responsabilizado.

Dessa forma, o procurador será responsabilizado penalmente no caso de realizar quaisquer dos crimes previstos na nossa legislação em vigor (ex.: fraude fiscal, evasão de divisas, lavagem de dinheiro, etc.) ou participe dos mesmos juntamente com o mandante e/ou terceiros.

¹¹ “A obrigação acessória é uma obrigação administrativa, porque, quando ela passa a ser tributária, deixa de ser acessória e passa a ser principal” BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Financeiro e Direito Tributário, p. 192.

¹² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 17ª edição, Malheiros, São Paulo, 2000, p. 98.

¹³ “O conceito de *fato gerador da obrigação acessória* é dado por exclusão: toda a situação que dê origem a um dever que não tenha por objeto uma prestação pecuniária (tributo ou penalidade), por exemplo, a situação que faz surgir o dever de escriturar livros, de emitir notas fiscais etc. Ou seja, se o ato que a legislação impõe, à vista de certa situação, não é recolher uma quantia em dinheiro, ou se a lei impõe uma omissão, trata-se de fato gerador de obrigação acessória.” AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 4ª edição, Saraiva, São Paulo, 1999, p. 240/214. Sobre o mesmo tema, vide Hugo de Brito Machado *in* Curso de Direito Tributário, p. 102.

¹⁴ “O sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa à qual a legislação tributária atribui deveres diversos do dever de pagar. São obrigações de fazer, de não fazer ou tolerar alguma coisa, no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos. O sujeito passivo dessas obrigações acessórias tanto pode ser um *contribuinte* como um terceiro, isto é, uma pessoa que não tenha nenhuma relação direta com o fato gerador da obrigação principal. Qualquer dever diverso do pagamento atribuído pela legislação tributária a qualquer pessoa, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, é obrigação acessória, na linguagem do Código Tributário, e a pessoa a quem seja atribuído esse dever é o sujeito passivo dessa obrigação acessória.” MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 17ª edição, Malheiros, São Paulo, 2000, p. 102.

¹⁵ Artigo 122 do Código Tributário Nacional: “Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.”

¹⁶ Artigo 96 do Código Tributário Nacional: “Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

5) Do contrato de mandato

Em função das responsabilidades acima descritas, além dos poderes a serem outorgados ao procurador¹⁷, conforme demonstrado no memorando relativo aos Procedimentos necessários para efetuar a inscrição da empresa estrangeira no CNPJ/MF, consideramos importante que seja firmado um contrato de mandato, seja este gratuito ou oneroso, entre a empresa estrangeira e o procurador, de modo que seja estabelecido um procedimento a ser seguido na prestação de informações entre as partes, principalmente as que devem ser passadas pelo procurador à Secretaria da Receita Federal¹⁸, além do recebimento de instruções sobre como o mesmo deve proceder em caso de litígios com SRF.

Também é importante estabelecer cláusulas prevendo as hipóteses em que o procurador terá de ser ressarcido, como, por exemplo, caso seja responsabilizado pela Secretaria da Receita Federal pela não prestação de informações ou ainda no caso das mesmas estarem equivocadas. Logicamente, essas hipóteses somente ocorrerão caso a empresa estrangeira não as preste conforme estipulado no contrato a ser firmado.

¹⁷ (i) Poderes para tratar e resolver, de forma definitiva, quaisquer questões da empresa estrangeira perante a Secretaria da Receita Federal (SRF); (ii) Poderes para ser citado e demandado em nome da empresa estrangeira; e (iii) Poderes inerentes a condição de administrador que o mesmo deverá ser investido.

¹⁸ As informações, por exemplo, deveriam ser prestadas pela empresa estrangeira imediatamente a sua ocorrência, além desta indicar um de seus diretores para ser o contato direto entre a mesma e o procurador, com a finalidade de facilitar a comunicação entre a empresa estrangeira e seu procurador no Brasil.