A MP 510/2010 E A NOVA DISCIPLINA TRIBUTÁRIA PARA OS CONSÓRCIOS DE SOCIEDADES

Fábio Tadeu Ramos Fernandes
ftramos@almeidalaw.com.br

Ana Cândida Piccino Sgavioli
acsravioli@almeidalaw.com.br

I – INTRODUÇÃO

Em 28 de outubro de 2010 foi publicada a Medida Provisória (“MP”) nº 510/2010, que regula o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios que realizam negócios jurídicos em nome próprio.

Desse modo, as regras para apuração e recolhimento de tributos federais anteriormente previstas sofrerão nítida alteração.

Contudo, o ponto que mais se destaca na referida MP é que, para fins tributários (no caso, tributos federais), as sociedades empresárias consorciadas serão solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias decorrentes dos negócios jurídicos realizados em nome do consórcio.

Conforme se verificará adiante, tal responsabilização desnatura os consórcios, eis que desconsidera suas características essenciais, garantidas pelos dispositivos normativos que os disciplinam¹, quais sejam: (i) a inexistência de personalidade jurídica dos consórcios e (ii) a responsabilização das sociedades consorciadas apenas pelas obrigações

que assumiram no contrato de constituição do consórcio.

II – OS CONSÓRCIOS DE SOCIEDADES

Os consórcios de sociedades são constituídos para execução de determinados empreendimentos, com existência delimitada segundo a consecução da atividade para as quais forem instituídos.

Constituídos mediante contrato² aprovado pelo órgão societário competente a autorizar a alienação de bens do ativo não-circulante, os consórcios não têm personalidade jurídica, e as sociedades consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no aludido contrato, respondendo cada qual por suas

² Em referido contrato, deverão constar informações como: a) a designação do consórcio, se houver; b) o empreendimento que constitua o objeto do consórcio; c) a duração, endereço e foro; d) a definição das obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, bem como as prestações específicas de cada empresa; e) normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados; f) normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver; g) forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado; h) contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

¹ Os consórcios de sociedades são regulados pelos artigos 278 e 279 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas).

obrigações, sem presunção de solidariedade, de acordo com as disposições da Lei das Sociedades Anônimas.

O contrato de consórcio e suas alterações devem ser arquivados na Junta Comercial do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

A entidade é administrada pela sociedade designada líder – a qual, em regra, é responsável pela escrituração contábil e guarda dos livros e documentos comprobatórios das operações do consórcio, conforme os prazos legais e discriminações no contrato que instituir a entidade.

Os consórcios podem ou não ser segregados da estrutura da empresa líder.

Desta forma, consórcios agindo em nome próprio em geral possuem contabilidade própria, livros auxiliares, administração, funcionários etc. Já os demais consórcios, por sua vez, estão incorporados ou englobados na estrutura e administração da empresa líder, sem segregação de custos (que posteriormente podem ser objeto de reembolso por parte dos demais membros).

Ademais, os consórcios geralmente são obrigados a se inscreverem no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ)³. A inscrição no CNPJ, no entanto, não tem o condão de conferir personalidade jurídica ao consórcio; afinal, como já observado, o consórcio não é uma pessoa jurídica distinta de seus consorciados (mesmo que

tenha contabilidade própria, funcionários próprios, administração própria, etc). A inscrição tem como única finalidade permitir o cumprimento de obrigações de interesse do fisco federal.

Assim, tem-se que dificilmente o consórcio age em nome próprio, tendo em vista as dificuldades nos aspectos contábeis e operacionais.

III – ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

Antes da publicação da Medida Provisória nº 510/2010, os aspectos tributários relacionados aos consórcios eram disciplinados pela Instrução Normativa (IN) nº 834/2008 da Receita Federal do Brasil (RFB), com alterações promovidas pela IN RFB nº 917/2009.

Tendo em vista que o consórcio não possui personalidade jurídica própria, cada uma das sociedades consorciadas mantém autonomia jurídico-tributária, cabendo a cada uma delas ajustar individualmente suas receitas e despesas de forma proporcional à sua participação no rateio do empreendimento, bem como computá-las na determinação do lucro real ou presumido.

Assim, anteriormente à publicação da mencionada MP, cabia a cada empresa consorciada apurar sua parcela do IRPJ, da CSL, do PIS e da COFINS, devidos na proporção de sua respectiva participação no empreendimento (contratualmente estabelecida), e recolhê-los.

Por esse motivo, as sociedades consorciadas emitiam Notas Fiscais ou Faturas próprias, correspondentes à

³ Conforme determinação do artigo 11, inc. II, da IN RFB nº 748/2007.

participação de cada uma no faturamento correspondente às operações do consórcio (sendo que deveria constar de tais documentos que se tratavam de operações vinculadas ao consórcio).

Era esse também o tratamento dispensado aos pagamentos decorrentes das operações do consórcio sujeitas à retenção na fonte.

No mesmo sentido, os créditos de PIS e COFINS, não-cumulativos, podiam ser computados nas pessoas jurídicas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento. Em muitos casos, inclusive, criavam-se livros auxiliares para dotar a administração do empreendimento da capacidade de organizar e direcionar corretamente os créditos das citadas contribuições a cada um dos membros participantes.

Além disso, cabe ressaltar que, antes do advento da MP 510/2010, os consórcios estavam dispensados de apresentar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), como também a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), uma vez que cabia a cada uma das empresas consorciadas incluir em suas declarações os resultados auferidos com as operações do consórcio, na proporção de suas participações.

Contudo, com o advento da MP nº 510/2010, o cumprimento das obrigações tributárias passa a ficar a encargo dos consórcios, sempre que estes realizarem

negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício.

Logo, surge o questionamento se as regras dispostas nas supracitadas Instruções Normativas terão ou não validade, uma vez que, a partir da promulgação da MP, evidencia-se que o consórcio agiria como se tivesse personalidade jurídica, ao menos para fins de arrecadação de tributos federais.

Há nítida lacuna legal. Nesse sentido, pela fraca explanação da MP, pode-se dizer que, nos casos em que houver a estruturação do consórcio através de uma empresa líder, as empresas consorciadas deverão obedecer às antigas regras, já que a MP é clara em dizer que as obrigações serão cumpridas pelos consórcios quando os negócios jurídicos forem realizados em nome próprio.

Por outro lado, destacamos que a MP, desconsiderando o disciplinado na Lei das Sociedades Anônimas, determina que as empresas consorciadas serão solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias decorrentes dos negócios jurídicos realizados pelo consórcio.

Desse modo, caso o consórcio não cumpra qualquer obrigação tributária, principal ou acessória, as sociedades consorciadas poderão ser compelidas a pagar a integralidade do débito, independente da proporção de sua participação no consórcio.

IV – CONCLUSÃO

É inegável que as alterações promovidas pela MP nº 510/10 irão influenciar nas decisões e instituição dos consórcios, já que a partir de sua promulgação passou a existir um maior risco de responsabilização tributária às empresas consorciadas.

Contudo, cabe a ressalva de que tal responsabilização não encontra guarida na lei que disciplina o instituto do consórcio – a qual determina expressamente que não se presume solidariedade perante as empresas consorciadas, eis que cada uma delas assume somente as obrigações e condições previstas no contrato de constituição do consórcio.

No mais, destacamos a possibilidade de estruturação de um consórcio através de uma empresa líder, mantendo-se as regras tributárias disciplinadas na IN RFB nº 834/2008, com alterações promovidas pela IN RFB nº 917/2009, eis que a MP nº 510/2010, em que pese forçar a caracterização do consórcio como pessoa jurídica, disciplina que somente nos casos em que este negociar em nome próprio é que será responsável pelo cumprimento da obrigação tributária.

O escritório Almeida Advogados conta com equipe especializada em Direito Tributário e está a disposição para maiores esclarecimentos sobre a matéria.