

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO DE NEGÓCIOS**

Fernanda do Nascimento Pereira

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE
EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES: HIPÓTESES DE CABIMENTO**

CURITIBA

2016

Fernanda do Nascimento Pereira

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE
EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES: HIPÓTESES DE CABIMENTO**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, no Setor de Ciências Sociais Aplicadas, no Programa de Pós- Graduação da Universidade Federal do Paraná como requisito para obtenção do Título de Especialista em Gestão de Negócios.
Orientador: Luis Carlos de Souza

CURITIBA

2016

RESUMO

A presente monografia trata das hipóteses em que é possível o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-administrador, bem como da prescrição em face do sócio-administrador nos casos de redirecionamento da execução fiscal. Não foi possível esmiuçar todos os pontos divergentes levantados pelos diversos doutrinadores, pois as controvérsias acerca deste assunto são bastante volumosas. Assim, foram escolhidos alguns temas específicos para serem abordados, iniciando-se o estudo com a análise sobre as características da responsabilidade do sócio-administrador, passando pelas hipóteses em que pode ocorrer o redirecionamento da execução fiscal para este.

Palavras-chave: Obrigação Tributária. Sujeito Passivo. Responsável. Responsabilidade Tributária. Art. 135 do Código Tributário Nacional. Execução Fiscal.

ABSTRACT

This monograph deals with cases where the redirection of tax enforcement to-managing partner is possible, as well as prescription in the face of the managing partner in the case of redirection of tax enforcement. Unable to scrutinize all the different points raised by many scholars as the controversies on this subject are quite bulky. So they were chosen some specific issues to be addressed, starting the study with the analysis of the of the managing partner responsible characteristics, through the hypotheses that can occur redirection of tax enforcement for this.

Keywords: tax liability. Responsible. Art. 135 national tax code. Tax enforcement.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	6
1.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA.....	6
2. QUESTÃO DE PESQUISA.....	7
3. OBJETIVOS GERAL E ESPECÍFICO.....	7
4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	8
5. CARACTERÍSTICAS DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIO-ADMINISTRADORES.....	8
5.1. REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIO-ADMINISTRADORES.....	12
5.1.1 O INADIMPLEMENTO TRIBUTÁRIO.....	16
5.1.2 A DISSOLUÇÃO IRREGULAR.....	17
5.2 PRESCRIÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL EM FACE DO SÓCIO-ADMINISTRADOR.....	21
6. CONCLUSÃO.....	25
7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	26

1) INTRODUÇÃO

1.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

Nos termos do artigo 179 da Constituição Federal¹ “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.”

Entretanto, em que pese exista previsão constitucional para o tratamento tributário diferenciado dessas empresas, no que diz respeito à responsabilidade tributária do sócio-administrador pelos débitos da empresa são aplicadas as mesmas complexas regras aplicáveis às empresas optantes dos regimes de tributação: lucro presumido ou lucro real.

Afora isso, importante destacar a representatividade das empresas do SIMPLES no Brasil, uma vez que, conforme se observa do quadro abaixo retirado do site da receita federal², mais de 10 milhões de empresas são optantes desse regime de tributação:

UF	Total	UF	Total
AC	25.437	PB	124.357
AL	107.354	PE	307.482
AM	95.409	PI	94.863
AP	25.901	PR	698.028
BA	629.660	RJ	1.016.137
CE	345.951	RN	132.680
DF	186.072	RO	72.395
ES	240.661	RR	19.257
GO	364.134	RS	729.112
MA	167.409	SC	432.958
MG	1.142.743	SE	62.264
MS	136.076	SP	2.914.861
MT	174.770	TO	72.010
PA	231.912		
TOTAL		10.549.893	

Fonte: Receita Federal

Assim, a escolha do tema deste trabalho é motivada pela falta de conciliação na legislação

¹

²<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Aplicacoes/ATBHE/estatisticasSinac.app/EstatisticasOptantesPorDataMunicipio.aspx?tipoConsulta=1> acesso em 22/11/2015, às 18:51.

tributária, no que se refere ao interesse público da arrecadação, com os direitos constitucionais conferidos aos contribuintes. Importante frisar que, essa conciliação é pertencente à responsabilidade tributária.

Isso porque, o legislador, cada vez mais, sacrifica a coletividade ao prever um grande número de possibilidades de terceiros serem obrigados a recolher tributos, bem como ao criar elevado número de controles fiscais. Essa atitude tem por base o interesse coletivo, como se fosse o suficiente para intervir nas relações de direito privado e atribuir responsabilidade a terceiros.

Por outro lado, temos o crescente número de contribuintes sonegadores que buscam toda e qualquer possibilidade de se eximir da obrigação tributária. Utilizando-se, nesse caso, da fraude, como se não fosse imprescindível para o Estado a arrecadação de referidos valores.

Em virtude de tal situação, é que as normas de responsabilidade devem ser interpretadas pautados em diversos conceitos, para que a intervenção no patrimônio particular e na liberdade do administrador não seja completamente incompatível com os direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

2) QUESTÃO DE PESQUISA

Qual o limite da responsabilidade tributária do sócio administrador nas empresas optantes do SIMPLES?

3) OBJETIVOS: GERAL E ESPECÍFICO

Geral

Analisar as hipóteses de responsabilidade tributária dos sócios-administradores nas empresas optantes do SIMPLES.

Específico

- a) Examinar os aspectos da Responsabilidade Tributária;
- b) Determinar quais são as características da Responsabilidade do Sócio Administrador

- de empresa no SIMPLES;
- c) Definir os requisitos necessários para o Redirecionamento da Execução Fiscal para Sócio Administrador de empresa no SIMPLES;
 - d) Analisar as questões controvertidas sobre a Responsabilidade do Sócio Administrador de empresa no SIMPLES.

4) PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O trabalho será desenvolvido pelo método da pesquisa bibliográfica, por se caracterizar um estudo abrangente levando à reflexão a respeito do tema.

Ao abordar a temática pretendida nesta pesquisa serão utilizadas pesquisas de legislação e de doutrina nacional para analisar os institutos da responsabilidade tributária e a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal para os sócios de empresas enquadradas no regime de tributação denominado ‘SIMPLES’.

O propósito de utilização desse método foi pela sua praticidade, uma vez que o pesquisador não depende de levantamento em empresas e outras instituições que não sejam as bibliotecas e outras fontes de conhecimento do pesquisador.

5) CARACTERÍSTICAS DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES

Para o entendimento sobre as hipóteses em que a execução fiscal pode ser redirecionada para o sócio-administrador, faz-se imprescindível o estudo sobre as características da responsabilidade do sócio-gerente. Isto porque, as características afetam de forma direta nos efeitos da responsabilidade e são motivo de divergência doutrinária e jurisprudencial.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional, que prevê a responsabilidade do sócio-administrador, tem a seguinte redação:

“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:
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.”

Conforme exposto na introdução desse capítulo, devido à extensão das questões a respeito da responsabilidade tributária do sócio-administrador, essa monografia trabalhará as questões atinentes à responsabilidade prevista no inciso III, do artigo acima transcrito, no que se refere à sociedade limitada e não serão analisadas as questões referentes aos tributos pagos para a seguridade social, tendo em vista que essas outras questões são extensas e complexas e implicam em diferenciação nos efeitos da responsabilidade.

SACHA CALMON NAVARRO COELHO³ traz a seguinte classificação para a responsabilidade tributária do administrador, na hipótese prevista no artigo 135, III: pessoal, plena e exclusiva, haja vista ser consequência de ato malicioso, nas suas palavras:

“Em suma, o art. 135 retira a “solidariedade” do art. 134. Aqui a responsabilidade se transfere *inteiramente* para os terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser *pessoal, plena e exclusiva* desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta malícia (*mala fides*) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária prevista no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos I e II (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos.”

O autor LUCIANO AMARO⁴ corrobora com esse entendimento:

“Em confronto com o artigo anterior, verifica-se que esse dispositivo exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao mandar que o executor responda *pessoalmente*. A responsabilidade pessoal deve ter aí o sentido (que já se adivinhava no art. 131) de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’. Não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária do terceiro, nem de responsabilidade solidária. Somente o terceiro responde, ‘pessoalmente’.”

MARIA RITA FERRAGUT⁵ segue o mesmo raciocínio:

”Não temos dúvidas em afirmar que ela é *pessoal*. O terceiro responsável assume individualmente as consequências advindas do ato ilícito por ele praticado, ou em relação ao qual seja partícipe ou mandante, eximindo a pessoa jurídica, realizadora do fato tributário, de qualquer obrigação. O sujeito que realizou o evento nem sequer chega a participar da relação jurídica tributária.”

³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários ao Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966)** (Coordenador Carlos Valder do Nascimento). 4ª edição. Rio de Janeiro: Forense 1999. P. 319

⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2005. P. 327

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005 P. 118/119

Entretanto, o Fisco, comumente, alega tratar-se de responsabilidade solidária, devendo o sócio-gerente responder ao lado da empresa, sempre que houver o inadimplemento tributário, sob o argumento de que o sócio tem interesse comum na situação que constitui o fato gerador, sendo devedor solidário.

Essa tese é baseada no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional que tem a seguinte redação: “*Art. 124 São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária. (...)*”.

Nesse sentido GILBERTO ETCHALUZ VILLELA⁶ “(...) *há interesse comum quando todos os envolvidos esperam tirar algum proveito do fato econômico que se tornou, por imposição legal tributária, fato gerador.*” Sendo assim, esse é o fundamento para os que defendem a tese de solidariedade do sócio-gerente, tendo em vista que houve proveito econômico.

Porém, como foi demonstrado esse não é o entendimento majoritário, sendo que a maior parte da doutrina entende que a responsabilidade tributária prevista no artigo 135, III, diz respeito à responsabilidade pessoal.

Diante da pessoalidade da responsabilidade tributária do sócio-gerente, ALEXANDRE MACEDO TAVARES⁷, defende a tese de que é responsabilidade por substituição⁸:

“Em boa verdade, a responsabilidade do sócio-administrador por débito fiscal societário, quer proveniente da prática de um ilícito administrativo tributário formal, quer material, envolve, como é cediço, o fenômeno da *responsabilidade tributária por substituição*, com espeque em reflexa aplicabilidade da teoria da *disregard doctrine* (da desconsideração ou penetração), a qual permite que o magistrado

⁶ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **A solidariedade tributária: reflexões sobre a exegese do art. 124 do CTN.** (Coordenação de Djalma de Campos) Revista Tributária e de Finanças Públicas, ano 10, nº 42, jan/fev.2002

⁷ TAVARES, Alexandre Macedo. **A inexistência de correlação lógica entre a inclusão do nome do sócio na CDA (= causa) e a inversão do ônus da prova da ausência dos requisitos do art. 135 do CTN (= efeito).** Revista Dialética de Direito Tributário 152, maio/2008. Pág. 13

⁸ Oportunas as palavras do autor SACHA CALMON NAVARRO COELHO sobre a responsabilidade por substituição: “*O que a doutrina chama de substituto tributário é, na realidade, o único contribuinte do tributo (o fenômeno da “substituição” começa em momento pré-jurídico, o da escolha pelo legislador do obrigado legal, em substituição ao que demonstra capacidade contributiva, por razões de eficácia e comodidade) (...) Pensamos que o problema, tirantes as denominações legais em voga e a própria terminologia do CTN, poderia ser extremamente simplificado se considerássemos a questão à luz da teoria da norma jurídica e de sua técnica de imputação. Melhor seria chamá-lo de ‘destinatário legal tributário’ para estremá-lo do ‘contribuinte’ e considerar ambos ‘sujeitos passivos diretos’. Assim, a sujeição passiva direta comportaria dois tipos de obrigados:*

- a) *O ‘contribuinte’, que paga dívida tributária própria por fato gerador próprio; e*
- b) *O ‘destinatário legal tributário’, que paga dívida tributária própria por fato gerador alheio (de terceiro), assegurando-se-lhe, em nome da justiça, a possibilidade de recuperar contra quem praticou ou esteve envolvido com o fato gerador, o dispêndio fiscal que a lei lhe imputou diretamente através da criação do vinculum jûris obrigacional.”* COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 9ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

desconsidere os efeitos da autonomia jurídica e patrimonial da sociedade para alcançar, *intuitu personare*, o patrimônio dos administradores, com o escopo de ilidir a consumação de fraudes e abusos de direito cometidos, em nome da sociedade, que causem prejuízos a terceiros.”

Mesmo entendimento tem o Superior Tribunal de Justiça, que decidiu, no julgamento dos Embargos de Divergência nº 174.532/PR⁹, que a responsabilidade do sócio-gerente, nos termos do artigo 135, III do Código Tributário Nacional configura substituição tributária:

“De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

O dispositivo supra-referido trata, portanto, da responsabilidade por substituição. Aqueles que representam a sociedade e agem de má-fé merecem, por inteiro, o peso da responsabilidade tributária decorrente de atos praticados sob essas circunstâncias.”

A Portaria PGFN nº 180/2010, altera o efeito da responsabilidade tributária do sócio-gerente, ao determinar em seu artigo 1º que os sócios são considerados responsáveis solidários, observe-se:

“Art. 1º **Para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.**”

Ocorre que, referida alteração no efeito da responsabilidade fere o princípio da legalidade, pois tratar-se de questão que não pode ser alterada por portaria¹⁰, haja vista que esta é um instrumento secundário de normatização, o qual não obriga os particulares, nas palavras de PAULO DE BARROS CARVALHO¹¹:

⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Execução Fiscal. Responsabilidade de sócio-gerente. Limites. Art. 135, III, do CTN. Precedentes. Embargante: Estado do Paraná. Embargado: Cooperativa Agropecuária Centro Norte do Paraná Ltda. – CANORPA. Relator: Ministro José Delgado. EREsp nº 174.532/PR. Brasília, 18 de junho de 2001. D.J. 20/08/2001.

¹⁰ Definição de portaria, nas palavras de CARVALHO: “consubstanciam regras gerais ou individuais que o superior edita para serem observadas por seus subalternos. Ocorrem em todos os degraus da escala hierárquica, desde os ministérios até as mais simples repartições do serviço público. Prestam-se não só para veicular comandos gerais como também para designar funcionários para o exercício de funções menores, abrir sindicâncias e inaugurar procedimentos administrativos.” CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 17ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2005. P. 77

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2005. P. 75

“Os instrumentos secundários são todos os atos normativos que estão subordinados à lei. **Não obrigam os particulares** e, quanto aos funcionários públicos, devem-lhe obediência não propriamente em vista do seu conteúdo, mas por obra da lei que determina sejam observados os mandamentos superiores da Administração.”

Assim, conforme demonstrado acima, a doutrina majoritária defende a tese de que as hipóteses previstas no artigo 135, III do Código Tributário Nacional são causas de responsabilidade pessoal do sócio-gerente, não podendo ser considerada como responsabilidade solidária. Isto porque, são hipóteses em que houve culpa ou dolo do sócio-administrador, não devendo implicar na responsabilidade solidária da empresa. O sócio-gerente deve arcar integralmente com o ônus dos tributos.

Ademais, cumpre esclarecer que se trata de responsabilidade subjetiva como muito bem esclarece BODNAR¹²: *“A responsabilidade tem natureza subjetiva, à medida que o administrador somente será responsabilizado quando praticar ato abusivo e estando presentes os demais pressupostos necessários para a responsabilização.”*

Portanto, diante do exposto nesse tópico, percebe-se que são inúmeros os questionamentos a respeito dos efeitos da responsabilidade do sócio-administrador. Dessa forma, diante das grandes repercussões que a definição da responsabilidade traz nos efeitos para o sócio-administrador, para empresa e para o Fisco, é necessário que a questão seja analisada pautada em diversos conceitos, para que a intervenção no patrimônio particular e na liberdade do administrador não seja completamente incompatível com os direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

5.1) REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES

Antes de passar a expor sobre as possibilidades de redirecionamento do executivo fiscal para os sócios-gerentes, cumpre tecer breves esclarecimentos sobre a execução fiscal. Para tanto, invocam-se as lições de HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO¹³:

“O processo de execução fiscal, disciplinado pela Lei nº 6.830/80, é uma espécie de processo de execução por quantia certa, fundado em título extrajudicial, através do qual se busca a prestação da tutela jurisdicional executiva. Isso significa que através dele não se busca o acertamento da relação conflituosa, mas sim a satisfação do crédito já acertado e não adimplido, representado pelo título executivo que é a certidão de dívida ativa. Seu papel, no âmbito tributário, é o de obter o

¹² BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. Curitiba, Juruá: 2008. P. 107

¹³ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004. P. 234

adimplemento do crédito tributário (da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal, dos Municípios, e de suas respectivas autarquias ou fundações, tais como OAB, INSS etc.) devidamente constituído, vencido, exigível e não pago.”

De acordo com as palavras de MACHADO SEGUNDO, tem-se que a execução fiscal (i) tem como objetivo a satisfação do crédito fazendário, (ii) o título executivo na qual se baseia é a Certidão de Dívida Ativa.

Cumpre ressaltar que, de acordo com FERRAGUT¹⁴, para que ocorra a responsabilidade tributária do sócio-administrador tem que ocorrer o preenchimento dos requisitos materiais e processuais.

Sendo assim, para que a execução fiscal seja válida, deve (i) ter ocorrido o preenchimento dos requisitos materiais para responsabilização do sócio-gerente e (ii) basear-se em título certo, líquido e exigível. A questão relativa à possibilidade do sócio-administrador configurar no polo passivo da execução, isto é, envolvendo as questões processuais da inclusão do nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa, serão trabalhadas no último capítulo desta monografia.

Neste momento passa a expor sobre os requisitos materiais necessários para que seja lícito o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-administrador. Para MARIA RITA FERRAGUT¹⁵ para que haja a responsabilização dos sócios-administradores, faz-se necessária a presença dos elementos: pessoal e fático, em suas palavras:

“Elemento pessoal – refere-se ao sujeito responsável pelo crédito tributário: executor material, partícipe ou mandante da infração. É o administrador da sociedade, podendo ser sócio, acionista, mandatário, preposto empregado, diretor, gerente ou representante. Não deverão ser incluídas nesse conjunto pessoas sem poderes para decidir sobre a realização de fatos jurídicos, ou se com poderes, que, no caso concreto, não tiveram qualquer participação no ato ilícito;

Elemento fático – refere-se às condutas reveladoras de infração que exija dolo: excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.”

Portanto, resta claro que sem o preenchimento desses requisitos é ilegal o redirecionamento da execução fiscal, sendo que (i) o terceiro responsável tem que ter poderes para a realização do fato jurídico e (ii) tem que ser uma conduta ilícita, ou seja, com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

¹⁴ “Material, se for provada sua autoria na conduta praticada com dolo, segundo tipos previstos no CTN. (...) Processualmente, na medida em que o responsável poderá ser sujeito passivo de uma execução fiscal, conforme prevê o artigo 568, inciso IV, do CPC, bem como o artigo 4º da Lei nº 6.830/80 – LEF.” FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2005. P.165

¹⁵ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005 P. 124

Oportuno os ensinamentos de HUGO DE BRITO MACHADO¹⁶, sobre a necessidade da conduta ilícita praticada pelo sócio-administrador, ratificando que não basta ser o sócio-administrador, para que ocorra a responsabilidade tributária:

“Destaque-se desde logo que a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade nos termos do artigo 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isto a lei fala em *diretores, gerentes ou representantes*. Não em *sócios*. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta.”

Esse posicionamento, também, foi adotado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no acórdão relatado pelo Desembargador Federal Joel Ilan Paciornik¹⁷, a respeito da necessidade de dolo do sócio-administrador, conforme ementa a seguir:

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CDA. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. MARCO INTERRUPTIVO NAS EXECUÇÕES AJUIZADAS ANTES DA VIGÊNCIA DA LC118/2005. CITAÇÃO. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

1. A legislação comercial afasta a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador, merecendo interpretação sistemática o art. 135, III, do CTN, que trata da responsabilidade tributária subsidiária.

2. Para que a execução seja redirecionada contra o sócio-gerente ou diretor, com fulcro no art. 135, III, do CTN, deve o exequente comprovar que o não-recolhimento do tributo resultou da atuação dolosa ou culposa destas pessoas, que, com o seu procedimento, causaram violação à lei, contrato social ou estatutos. Além disso, a dissolução irregular da empresa, entendida como ato praticado com infração à lei, na forma do art. 135, III, do CTN, autoriza, da mesma forma, o redirecionamento da execução aos sócios.

3. O prazo de prescrição do crédito referente a tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da entrega das respectivas declarações, conforme prevê o artigo 174 do CTN. 2. A prescrição, nas execuções fiscais ajuizadas antes da vigência da LC 118/05, somente é interrompida pela citação pessoal feita ao devedor, nos termos da redação anterior do artigo 174, parágrafo único, inciso I do CTN. Precedentes deste Tribunal.

4. Honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da causa, porquanto em conformidade com o art. 20, § 4º, do CPC.”

A definição do que seria a conduta ilícita capaz de gerar a responsabilização dos terceiros, é muito bem feita por MACHADO¹⁸: “*Em síntese, os atos praticados com excesso*

¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19ª edição. São Paulo, Malheiros Editores, 2003. P. 131

¹⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 04ª Região. Embargos à Execução Fiscal. CDA. Redirecionamento contra sócio-gerente. Art. 135 do CTN. Dissolução Irregular. Lançamento por homologação. Prescrição. Marco interruptivo nas execuções ajuizadas antes da vigência da LC 118/2005. Citação. Interrupção da prescrição. Inocorrência. Apelante: União Federal. Apelado: Ainda Melo Schlichting. Relator: Desembargador Joel Ilan Paciornik. AC 2006.72.00.005906-4/SC. Porto Alegre, 24 de fevereiro de 2010. Publicado no D.E. em 09/03/2010.

¹⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19ª edição. São Paulo, Malheiros Editores, 2003.

de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos aos quais se reporta o art. 135, III, do CTN, são aqueles atos em virtude dos quais a pessoa jurídica tornou-se insolvente.”

Ademais, no caso concreto, é preciso que sejam avaliadas as razões que ocasionaram a inadimplência, para verificar se são correspondentes a fatos imputáveis aos sócios-gerentes, caracterizando “excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.”

EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO¹⁹ defende a tese de que, no caso prático, para saber se o agente pode ou não ser responsabilizado, os critérios para serem utilizados devem ser os mesmos utilizados no direito civil que possibilitam o alcance dos bens particulares dos sócios:

“Nada obstante, vale observar que o já examinado art. 50 do Código Civil oferece indicadores muito adequados a ensejar sua integração com a norma tributária, dentro da visão unitária do sistema jurídico da qual nos ocupamos.

Com efeito, a lei civil precisou as hipóteses que autorizam o alcance dos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica: **abuso de personalidade jurídica** caracterizado por **desvio de finalidade** ou **confusão patrimonial**.

Sendo assim, a nós parece válido sustentar que, em princípio, estas também serão as causas determinantes da responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes, ou representantes, por créditos correspondentes a obrigações tributárias das pessoas jurídicas, nos termos do art. 135, III, do CTN.”

Importante ressaltar que o sócio-gerente só pode ser responsabilizado pelos atos ocorridos no período em que possuía poderes de gestão, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça, em 18 de junho de 2001, no julgamento dos Embargos de Divergência nº 174.532/PR²⁰: *“Há impossibilidade, pois, de se cogitar na atribuição de tal responsabilidade substitutiva quando sequer estava o sócio investido das funções diretivas da sociedade.”*

Para que não restem dúvidas sobre quando será possível o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente, invocam-se as lições de MARIA RITA FERRAGUT²¹:

“Tratando-se de responsabilidade de terceiros, a regra que contém uma presunção legal relativa será constitucional e legal se (i) o ilícito for tipificado segundo os termos do artigo 135 do CTN; (ii) inexistirem provas em sentido contrário e (iii) todas as condições para admissibilidade das presunções tiverem sido cumpridas (observância dos princípios de segurança jurídica, legalidade, tipicidade, igualdade,

P. 133

¹⁹ BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Princípios e Limites da Tributação 2 – Os princípios da Ordem Econômica e a Tributação**. (Coordenador Roberto Ferraz). São Paulo: Quartier Latin, 2009. P. 580

²⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Execução Fiscal. Responsabilidade de sócio-gerente. Art. 135, III, do CTN. Precedentes. Embargante: Estado do Paraná. Embargado: Cooperativa Agropecuária Centro Norte do Paraná Ltda. – CANORPA. EREsp nº 174.532/PR. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 18 de junho de 2001. DJ: 21/08/2001.

²¹ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005 P. 137

razoabilidade, e ampla defesa, bem como a subsidiariedade na aplicação da regra e que os indícios da prática do ilícito sejam graves, precisos e concordantes).”

Assim, por todo o exposto, tem-se que não basta a mera condição de sócio-administrador para que haja a responsabilidade tributária, o administrador tem que (i) ter poderes para tanto, (ii) cometer ato ilícito, (iii) tem que restar devidamente provado o dolo, bem como deve ser pautada nos princípios do direito constitucional tributário.

5.1.1 O inadimplemento tributário

Muito foi discutido sobre o inadimplemento tributário ser considerado como o suficiente para o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-administrador, sendo que durante muito tempo o Fisco defendeu que o simples não pagamento do tributo era o suficiente para a responsabilização dos sócios, diante da ilicitude da conduta.

Nesse caso, bastaria, pois, a pessoa jurídica deixar de pagar o tributo no vencimento para que o administrador fosse automaticamente responsabilizado pela satisfação dos créditos tributários.

Isto porque, o Fisco alegava tratar-se de responsabilidade objetiva, na qual não se analisa a existência de culpa ou dolo para que haja a sua configuração.

Ocorre que, por diversos motivos é equivocada esta tese, conforme enumera MARIA RITA FERRAGUT²²:

“Primeiro motivo: a falta de pagamento de tributo não foi tipificada pela legislação como fato jurídico suficiente ao desencadeamento da relação jurídica sancionadora, que prevê o administrador como responsável tributário. Tanto o artigo 135 do CTN, como a legislação ordinária, não prescrevem que a ausência do pagamento gera a responsabilidade.

O princípio da estrita legalidade não autoriza a interpretação do Fisco, e de parte da jurisprudência e da doutrina, de que os sócios devem ser acionados para responder pela dívida fiscal sempre que houver inadimplência da pessoa jurídica.

(...)

Segundo motivo: grande parte da doutrina até hoje produzida, e das decisões judiciais existentes, desconsideram o limite imposto pelo artigo 135 do CTN, construindo o significado da proposição independente do enunciado prescritivo.

A redação é clara no sentido de que o administrador será responsável pelo pagamento do tributo toda vez que o crédito corresponder a obrigações *resultantes* de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto. Por isso, a infração à lei *não se refere* ao inadimplemento da obrigação, e *sim à prática de atos jurídicos prévios*.

(...)

²² FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005. P. 130/131

Terceiro motivo: é basilar que a obrigação de entregar dinheiro aos cofres públicos, a título de tributo, é da sociedade, que foi quem praticou o fato jurídico tributário. A inadimplência, independente de algum outro ato capaz de, por si só, gerar a responsabilidade, provoca apenas a obrigação do contribuinte de pagar o tributo, acrescido das penalidades moratórias, mas não a responsabilidade tributária.”

Diante disso, o entendimento de que basta o inadimplemento tributário para o nascimento da responsabilidade tributária já foi superado pelos Tribunais Pátrios, já possuindo entendimento pacífico nesse sentido, conforme ementa do REsp nº 1.018.324/SP²³, veja-se:

“TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – REDIRECIONAMENTO – MERO INADIMPLEMENTO – IMPOSSIBILIDADE – ART. 13 DA LEI 8.620/93 – OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA – NÃO INDICAÇÃO DOS ARTIGOS VIOLADOS – FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE – SÚMULA 284/STF.

1. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei, de modo a ensejar a redirecionamento da execução para a pessoa dos sócios.

2. Mesmo em se tratando de débitos para com a Seguridade Social, a responsabilidade pessoal dos sócios só existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III, do CTN.

3. Hipótese em que o recorrente não apontou os dispositivos que entende violados. Incidência da Súm. 284/STF 4. Inexistindo prova de que houve dissolução irregular da empresa ou de que o representante da sociedade agiu com excesso de mandato ou infringiu lei ou o contrato social, não há que se direcionar para ele a execução.

5. Recurso especial de WIEST TUBOS E COMPONENTES LTDA E OUTROS não conhecido e recurso especial de VILMAR CURTO conhecido em parte e parcialmente provido.”

Portanto, por todo o exposto, percebe-se que o inadimplemento tributário não é considerado como infração à lei nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional.

5.1.2 A dissolução irregular

A responsabilização dos sócios-administradores por dissolução irregular das empresas é uma das causas mais recorrentes na prática. Invocam-se as lições de JAMES MARINS²⁴ para definir quando é considerada irregular a dissolução da empresa:

²³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário. Execução Fiscal. Redirecionamento. Mero Inadimplemento. Impossibilidade. Art. 13 da Lei 8.620/93. Ofensa ao art. 535 do CPC não configurada. Não indicação dos artigos violados. Fundamentação deficiente. Súmula 284/STF. Recorrente: Vilmar Curto Recorrida: Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS REsp nº 1.019.324/SP. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 25 de março de 2008. DJE: 11/04/2008.

²⁴ MARINS, JAMES. **Princípios e Limites da Tributação 2 – Os princípios da Ordem Econômica e a Tributação.** (Coordenador Roberto Ferraz). São Paulo: Quartier Latin, 2009. P. 721

“No mais das vezes, a dissolução irregular dá-se através do abandono da sociedade ou da transferência mediante simulação de sua titularidade a terceiros que, apenas “emprestam o nome” para fins de registro comercial e fiscal e não tem capacidade para arcar com as dívidas da sociedade empresária.”

LEANDRO PAULSEN²⁵ defende a tese de que a dissolução irregular não se enquadra especificamente em hipótese de redirecionamento da execução fiscal nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, pois não pode ser considerada como fato gerador do tributo e referido artigo não disciplina a responsabilidade pessoal dos administradores por fatos ocorridos após o nascimento da obrigação tributária, em suas palavras:

“Mas a hipótese de dissolução irregular, a rigor, não se enquadra na previsão constante no art. 135 do CTN. Isso porque não é fato gerador de tributo algum; da dissolução, propriamente, não decorre obrigação tributária nova. A dissolução irregular é, via de regra, posterior aos fatos geradores que implicariam o surgimento dos créditos exigidos na execução fiscal. A questão, pois, é se seria possível buscar no patrimônio dos sócios recursos para satisfação da dívida da sociedade quando a empresa não tem bens e já não mais está em funcionamento. O CTN não estabelece solidariedade pelas dívidas sociais neste caso e a LC 123/2006 estabelece a responsabilidade do sócio apenas para a situação de microempresa e empresa de pequeno porte baixada sem o pagamento dos tributos devidos. Razoável seria que os sócios respondessem pela dissipação dos bens em detrimento dos credores. Para tanto, contudo, seria necessária a demonstração de qual o patrimônio declarado da sociedade, o desvio de bens, enfim, atos que efetivamente demonstrassem dissolução irregular em detrimento do Fisco enquanto credor. A dissolução irregular faz, isto sim, com que se presuma a confusão de patrimônios com locupletamento dos sócios, dando ensejo à invocação do artigo 50 do Código Civil.”

O autor ZENILDO BODNAR²⁶ corrobora com esse entendimento, veja-se:

“A despeito de a dissolução irregular da empresa caracterizar indício da existência de atos praticados com infração à lei, tal fato não serve, por si só, como fundamento para atribuição de responsabilidade ao sócio ou administrador, especialmente considerando a realidade das empresas no Brasil. Não existe previsão legal de atribuição direta de responsabilidade apenas pela dissolução irregular. Mesmo neste caso, é imprescindível que esteja demonstrada a presença dos pressupostos autorizadores, especialmente o comportamento doloso ou culposo por parte do sócio responsável, na ocasião da dissolução da sociedade. Com efeito, muitas podem ser as causas geradoras da dissolução irregular não necessariamente decorrentes de atos dolosos ou culposos atribuídos aos gestores.”

Isto porque, trata-se de responsabilidade subjetiva, sendo necessária a comprovação da culpa ou do dolo do sócio-gerente pela dissolução irregular. Para o autor, o entendimento

²⁵ PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código Tributário Nacional à Luz da Doutrina e Jurisprudência** - 11ª Ed. Revista e Atualizada. Porto Alegre: ESMAFE, 2009. P. 977

²⁶ BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. Curitiba, Juruá: 2008. P. 130/131

adotado pelos Tribunais Pátrios quanto à dissolução irregular da sociedade é ilegal, pois não há previsão para tanto, pois a responsabilização do sócio-gerente só ocorre quando há a presença de todos os pressupostos autorizadores, conforme dito alhures.

Sobre a dissolução irregular como causa capaz de ensejar a responsabilização do sócio-administrador, o Superior Tribunal de Justiça tem um forte entendimento, de que a simples ocorrência do fechamento da empresa sem a observância dos requisitos necessários para tanto, é capaz de ocasionar o redirecionamento da execução fiscal, conforme julgados abaixo:

“COMERCIAL. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE.

A jurisprudência tem identificado como ato contrário à lei, caracterizador da responsabilidade pessoal do sócio-gerente, a dissolução irregular da sociedade, aquela em que, não obstante a existência de débitos, os bens sociais são liquidados sem o processo próprio; a presunção aí é a de que o patrimônio social foi distraído em benefício dos sócios, em detrimento dos credores. Recurso especial não conhecido.”²⁷

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. ART. 135 DO CTN. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. SÓCIO-GERENTE. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7 DO STJ.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.
2. É inadmissível Recurso Especial quanto a questão inapreciada pelo Tribunal de origem, a despeito da oposição de Embargos Declaratórios. Incidência da Súmula 211/STJ.
3. A dissolução irregular da empresa enseja o redirecionamento da Execução Fiscal contra os sócios-gerentes, nos termos do art. 135 do CTN. Precedentes do STJ.
4. Hipótese em que o Tribunal de origem concluiu, com base na prova dos autos, que somente o sócio-gerente deverá ser incluído no pólo passivo da demanda, excluindo-se os sócios sem poder de administração. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.
5. Agravo Regimental não provido.”²⁸

Diante do entendimento reiterado do Superior Tribunal de Justiça sobre a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal para o sócio, recentemente, foi editada a súmula nº 435, que tem a seguinte redação: “*Presume-se dissolvida irregularmente a empresa*

²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Comercial. Responsabilidade pessoal do Sócio-gerente. Dissolução irregular da sociedade. Recorrente: Ademar Milton Trentini. Recorrida: Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB. REsp 153.441/RS. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 15 de outubro de 2001. DJ: 04/02/2002.

²⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil e Tributário. Execução Fiscal. Ofensa ao art. 535 do CPC não configurada. Ausência de prequestionamento. Súmula 211/ST. Dissolução irregular. Art. 135 do CTN. Redirecionamento. Possibilidade. Sócio-Gerente. Revisão. Matéria Fático-probatória. Súmula 7 do STJ. Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Destilaria Fronteira Ltda. Relator: Ministro Herman Benjamin. AgRg no Ag 1.117.240/SP. Brasília, 23 de fevereiro de 2010. DJe: 02/03/2010.

que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente"

Ademais, em 26 de fevereiro de 2010, foi publicada a portaria nº 180/2010 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que determina, no seu artigo 2º²⁹, parágrafo único, que ao ocorrer dissolução irregular da empresa, os sócios-administradores, com poderes à época, devem ser considerados responsáveis solidários.

Portanto, compreende-se que, na prática, basta a mera dissolução irregular da empresa para que ocorra a responsabilização do sócio-administrador, para que este possa ser incluído na Certidão de Dívida Ativa, como co-responsável, não sendo imputado ao Fisco o dever de comprovar o dolo ou a culpa do gerente à época da dissolução irregular.

Outro aspecto importante é que a falência da empresa não pode ser considerada como motivo capaz de gerar a responsabilidade do sócio-gerente, haja vista que não é um causa de dissolução irregular da empresa, sendo que a responsabilidade do sócio-administrador só ocorrerá quando for comprovado que este agiu dolosamente, nas palavras de FERRAGUT³⁰:

“Com base em tudo o que já foi exposto, entendemos haver responsabilidade pessoal do administrador; pela dívida tributária existente à data da decretação da falência, sempre que o Fisco for lesado em função de ato doloso, cuja realização tenha sido pelo administrador determinada (podendo ou não por ele ter sido praticada). O fato de a falência ser da pessoa jurídica, e não de seus sócios, bem como o da massa falida suceder o contribuinte na responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário, não enfraquece nossa conclusão, já que nessas situações são aplicáveis quando não se constatar o dolo do administrador. O dolo, portanto, é fato que faz nascer relação jurídica diversa da que nasceria caso ele não existisse. Por outro lado, não há que se responsabilizar o administrador se o dolo não for comprovado. E como ser sócio de sociedade falida não é, por si só, conduta dolosa, a inclusão automática do nome dos sócios não encontra amparo legal, consistindo apenas numa interpretação abrangente – e, em nosso entender, ilegal – dos artigos 135 e 137 do CTN, que acaba por violar os princípios da segurança jurídica, legalidade, tipicidade e capacidade contributiva.”

Neste sentido, a ementa do Recurso Especial nº 824.914/RS³¹, veja-se:

²⁹ “Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir:

(...)

Parágrafo único. Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes e os terceiros não sócios com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários.”

³⁰ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005. P. 198/199

³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Execução Fiscal. Responsabilidade do sócio. Alegação de que os nomes dos co-responsáveis constam da CDA. Ausência de prequestionamento. Suposta ofensa ao art. 13 da Lei 8.620/93. Enfoque constitucional da matéria. Encerramento da falência. Suspensão do feito Executivo. Inviabilidade. Recorrente: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. ALEGAÇÃO DE QUE OS NOMES DOS CO-RESPONSÁVEIS CONSTAM DA CDA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUPOSTA OFENSA AO ART. 13 DA LEI 8.620/93. ENFOQUE CONSTITUCIONAL DA MATÉRIA. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA. SUSPENSÃO DO FEITO EXECUTIVO. INVIABILIDADE.

1. A matéria suscitada nas razões de recurso especial e não abordada no acórdão recorrido, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não merece ser conhecida por esta Corte, ante a ausência do indispensável prequestionamento (Súmula 211/STJ).

2. Fundando-se o acórdão recorrido na incompatibilidade parcial entre o art. 13 da Lei 8.620/93 e o art. 146, III, b, da CF/88, é inviável a análise de suposta ofensa ao preceito legal referido em sede de recurso especial.

3. É firme a orientação desta Corte no sentido de que é inviável o redirecionamento da execução fiscal na hipótese de simples falta de pagamento do tributo associada à inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da devedora, porquanto tal circunstância, nem em tese, acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios.

4. A falência não caracteriza modo irregular de dissolução da pessoa jurídica, razão pela qual não enseja, por si só, o redirecionamento do processo executivo fiscal (REsp 601.851/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 15.8.2005; AgRg no Ag 767.383/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 25.8.2006).

5. Nesse contexto, verifica-se que não foi caracterizada nenhuma situação apta a ensejar, na hipótese, o redirecionamento da execução fiscal. Por outro lado, o art. 40 da Lei 6.830/80 não abrange a hipótese de suspensão da execução para a realização de diligências consubstanciadas na busca e localização de co-responsáveis, para eventual redirecionamento do feito executivo. Assim, havendo o trânsito em julgado da sentença que encerrou o procedimento falimentar sem a ocorrência de nenhum motivo ensejador de redirecionamento da execução fiscal, não tem cabimento a aplicação do disposto no artigo referido no sentido de se decretar a suspensão do feito.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.”

Portanto, a falência não é considerada como dissolução irregular da empresa, capaz de responsabilizar o sócio-gerente, sendo ilegal o pedido de redirecionamento da execução fiscal para esse, se não houve conduta dolosa e não foram encontrados bens da massa falida suficientes para garantir a dívida.

5.2 PRESCRIÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL EM FACE DO SÓCIO-ADMINISTRADOR

Outra questão controversa e de grande relevância sobre a responsabilidade do sócio-administrador é a prescrição da execução fiscal. Isto é, quando começa e quando acaba o prazo da Fazenda Pública para ingressar com a cobrança judicial em face do responsável tributário.

Brevemente, eis os esclarecimentos de PAULO DE BARROS CARVALHO³² sobre prescrição:

“Com o lançamento eficaz, quer dizer, adequadamente notificado ao sujeito passivo, abre-se à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para que ingresse em juízo com a ação de cobrança (ação de execução). Fluindo esse período de tempo sem que o titular do direito subjetivo deduza sua pretensão pelo instrumento processual próprio, dar-se-á, o fato jurídico da prescrição. A contagem do prazo tem como ponto de partida a data da *constituição definitiva do crédito*, expressão que o legislador utiliza para referir-se ao ato de lançamento regularmente comunicado (pela notificação) ao devedor.”

Pois bem. A respeito da prescrição da execução em face do sócio-gerente, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça é de que se o redirecionamento da execução fiscal, com a finalidade de citar o responsável tributário, se der após decorridos cinco anos do lançamento (sem levar em conta eventuais causas de suspensão do prazo prescricional), há de se declarar a prescrição com relação à pessoa física.

Esse mesmo Tribunal³³ entende, também, que o artigo 40³⁴ da Lei nº 6.830/80, argumento utilizado pelo Fisco para afastar a prescrição, é inaplicável ao caso, posto referir-se ao contribuinte, e não ao responsável. Observe-se o seguinte julgado³⁵:

³² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005, 17 ed., p. 470/471.

³³ O Superior Tribunal de Justiça também tem entendimento no sentido de que a prescrição se aplica aos sócios nos casos em que não foram encontrados bens da massa falida para garantir a execução, sendo inaplicável a suspensão prevista no artigo 40 da Lei nº 6.830/80, conforme parte da ementa a seguir: (...) “3. A insuficiência de bens da massa falida para garantia da execução fiscal não autoriza a suspensão da execução, a fim de que se realize diligência no sentido de se verificar a existência de co-devedores do débito fiscal, que implicaria em apurar a responsabilidade dos sócios da empresa extinta (art. 135 do CTN). Trata-se de hipótese não abrangida pelos termos do art. 40 da Lei 6.830/80” BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil e Tributário. Execução Fiscal. Ausência de prequestionamento. Súmulas 282/STF e 211/STJ. Suspensão. Falência. Redirecionamento. REsp 912.483/RS. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 19 de junho de 2007. DJ 29/06/2007)

³⁴ “Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda.”

³⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento. Processual Civil. Art. 544 do CPC. Execução Fiscal. Redirecionamento para o sócio-gerente. Redirecionamento da execução para o sócio. Prescrição ocorrência. Art. 174 do CTN. Matéria decidida pela 1ª Seção no REsp 1.101.708/SP, DJ 23/03/2009. Julgado sob o regime do art. 543-C do CPC. AgReg no Ag 1.157.069/SP Agravante: Noé Wanderli Pinto Agravada: Fazenda Nacional Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, 18 de fevereiro de 2010. DJe: 05/03/2010.

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. ART.

544 DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE.

REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA.

ART. 174 DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.101.708/SP, DJ 23//03/2009. JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes da Corte: ERESP 174.532/PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 20/08/2001; REsp 513.555/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06/10/2003; AgRg no Ag 613.619/MG, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 20.06.2005; REsp 228.030/PR, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.06.2005.

2. O redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, sendo inaplicável o disposto no art. 40 da Lei n.º 6.830/80 que, além de referir-se ao devedor, e não ao responsável tributário, deve harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. Precedentes: REsp 205887, Rel. DJ 01.08.2005; REsp 736030, DJ 20.06.2005; AgRg no REsp 445658, DJ 16.05.2005; AgRg no Ag 541255, DJ 11.04.2005.

3. Desta sorte, não obstante a citação válida da pessoa jurídica interrompa a prescrição em relação aos responsáveis solidários, decorridos mais de 05 (cinco) anos após a citação da empresa, ocorre a prescrição intercorrente inclusive para os sócios.

4. In casu, verifica-se que a executada principal foi citada em 23.06.1998 e a citação do sócio ocorreu em 15/09/2003. Evidencia-se, portanto, a ocorrência da prescrição.

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

6. Agravo regimental desprovido.

Outro argumento levantado pelo Fisco para afastar a prescrição do sócio-gerente fundamenta-se no do artigo 125³⁶, III, do Código Tributário Nacional, o qual determina que a prescrição não correrá em face dos co-obrigados, caso tenha sido interrompida em favor de um deles.

MARIA RITA FERRAGUT discorda desse argumento trazido pela Fazenda Pública, pois acredita que a responsabilidade do sócio-administrador não se trata de responsabilidade solidária prevista no artigo 124³⁷ do Código Tributário Nacional:

“O artigo 125, III do CTN, por sua vez, prescreve como sendo um dos efeitos da solidariedade o aproveitamento da interrupção da prescrição ocorrida em favor ou

³⁶ “Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

(...)

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.”

³⁷ 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.

contra um dos obrigados. Também aqui, a utilização desse artigo como fundamento de qualquer conclusão a respeito da questão mostra-se equivocada, já que não estamos tratando de solidariedade – prevista no artigo 124 do CTN – mas de responsabilidade de terceiros e por infrações, previstas nos artigos 135 e 135 do CTN, e que implicam em responsabilização pessoal, e não solidária.”

Portanto, percebe-se que a questão atinente ao caso é se o redirecionamento do executivo fiscal contra o sócio-administrador submete-se ao prazo prescricional, ou se a qualquer tempo poderá ser feito, desde que a execução fiscal tenha sido distribuída tempestivamente em nome da pessoa jurídica.

Tentando solucionar o problema que envolve a questão da prescrição em face do sócio-administrador, FERRAGUT³⁸ propõe a seguinte divisão: (i) se o nome do sócio estiver incluído na Certidão de Dívida Ativa, não ocorre a prescrição; (ii) se o nome não estiver incluído na CDA, mas constar no lançamento, ocorrerá a prescrição e (iii) se o nome não estiver incluído em nenhum dos dois documentos, ocorre a decadência. Em suas palavras:

“O redirecionamento da execução fiscal em face do administrador não se submete ao prazo prescricional, se seu nome estiver indicado na CDA. Nessa situação, o direito de ação foi exercido de forma plena, já que a faculdade de acessar a jurisdição exaure-se na distribuição da execução fiscal.

O objeto da lide delimita-se em função do pedido formulado pelo credor: se a execução foi inicialmente proposta contra a sociedade, a lide irá se configurar nesses termos (sendo alterada somente com eventual substituição da CDA). Não fosse assim, bastaria ao credor propor uma execução fiscal para que todos os demais débitos e eventuais responsabilidades estivessem acobertados pelo exercício tempestivo da primeira ação. Nada mais infundado.

Por isso, acreditamos que, independentemente da citação pessoal do administrador, ou do despacho do juiz que ordenar a citação em execução, se seu nome constar da CDA indicada na execução fiscal devidamente distribuída, o direito de ação, atribuível ao Fisco, terá sido exercido.

Se, por outro lado, o nome não estiver indicado na certidão, mas sim no lançamento, e o redirecionamento se der após cinco anos de constituição do crédito, descontando-se desse prazo eventuais períodos em que a exigibilidade do crédito permaneceu suspensa, o direito do Fisco de executar o administrador estará prescrito.

Finalmente, se o nome do administrador não estiver indicado na CDA, nem no ato-norma de constituição do crédito tributário, não havemos de tratar de prescrição, e sim de decadência, nos termos já analisados.”

Acredita-se que, desta forma, seriam eliminados os problemas a respeito da prescrição em face do sócio-administrador, tendo em vista que as soluções apresentadas pela autora atendem aos requisitos necessários para fazer valer o princípio da segurança jurídica, não mantendo imprescritíveis os créditos tributários, nem ocasionando em prejuízo aos cofres

³⁸ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2005. P. 185/186

públicos pela falta de pagamentos dos tributos declarados prescritos, sem de fato ter ocorrido a prescrição.

6) CONCLUSÃO

A partir da análise do tema proposto, percebeu-se que há grandes divergências jurisprudenciais e doutrinárias sobre a responsabilidade tributária do sócio-administrador.

Ademais, verificou-se que a responsabilidade tributária do sócio-administrador decorre sempre de lei expressa, sendo que não basta a existência de lei para que ocorra a responsabilização do sócio-gerente, fazendo-se necessária, também, o preenchimento dos seguintes requisitos: (i) tem que ter poderes para tanto, (ii) cometer ato ilícito, e (iii) tem que restar devidamente comprovado o dolo.

A responsabilidade tributária prevista no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, quando se trata de sociedade limitada e de pagamento de tributos excluindo-se os devidos à seguridade social, é pessoal, portanto, não é subsidiária, nem solidária à pessoa jurídica. O responsável assume integralmente e individualmente as conseqüências sucedidas do ato ilícito por ele praticado. Assim, o sujeito que realizou o evento nem sequer chega a participar da relação jurídica tributária.

Dessa forma, tem-se que a existência de infração, para o nascimento da responsabilidade tributária prevista no artigo 135, III do Código Tributário Nacional, é condição essencial para o redirecionamento do executivo fiscal. Portanto, só há responsabilidade quando a infração resulta na obrigação tributária.

Nessa esteira, tem-se que o mero inadimplemento tributário não é o suficiente para desencadear a responsabilidade tributária do sócio-gerente, pois o fato ilícito não-tributário que a origina é necessariamente anterior ao vencimento da obrigação, sendo que é o ilícito que faz nascer o liame obrigacional tributário.

Adicionalmente, o entendimento jurisprudencial é de que a simples ocorrência da dissolução irregular da empresa é capaz de ensejar a responsabilidade tributária do sócio-administrador, de acordo com o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, não sendo necessário realizar a comprovação da culpa ou do dolo do gerente. Os tribunais entendem, também, que a falência da empresa não é considerada como dissolução irregular para fins de aplicação do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional.

E por último, com relação à prescrição da execução fiscal em face do sócio-administrador, FERRAGUT propõe a seguinte solução para dirimir as controvérsias sobre o

tema: (i) se o nome do sócio estiver incluído na Certidão de Dívida Ativa, não ocorre a prescrição; (ii) se o nome não estiver incluído na CDA, mas constar no lançamento, ocorrerá a prescrição e (iii) se o nome não estiver incluído em nenhum dos dois documentos, ocorre a decadência

Sendo assim, para atingir a eficácia do sistema tributário nacional, o estudo sobre a responsabilidade tributária do sócio-administrador deve estar sempre pautado em diversos

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2005.

conceitos, para que a intervenção no patrimônio particular e na liberdade do administrador não seja completamente incompatível com os direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio Administrador**. Curitiba: Juruá, 2005.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Princípios e Limites da Tributação 2 – Os princípios da Ordem Econômica e a Tributação**. (Coordenador Roberto Ferraz). São Paulo: Quartier Latin, 2009.

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. [Diário Oficial da União]. Brasília, DF, 27 de outubro de 1966. Disponível em: <<http://www.presidencia.gov.br>>.

_____. Tribunal Regional Federal da 04ª Região. Embargos à Execução Fiscal. CDA. Redirecionamento contra sócio-gerente. Art. 135 do CTN. Dissolução Irregular. Lançamento por homologação. Prescrição. Marco interruptivo nas execuções ajuizadas antes da vigência da LC 118/2005. Citação. Interrupção da prescrição. Inocorrência. Apelante: União Federal. Apelado: Ainda Melo Schlichting. Relator: Desembargador Joel Ilan Paciornil. AC 2006.72.00.005906-4/SC. Porto Alegre, 24 de fevereiro de 2010. Publicado no D.E. em 09/03/2010.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Execução Fiscal. Responsabilidade de sócio-gerente. Limites. Art. 135, III, do CTN. Precedentes. Embargante: Estado do Paraná. Embargado: Cooperativa Agropecuária Centro Norte do Paraná Ltda. – CANORPA. Relator: Ministro José Delgado. EREsp nº 174.532/PR. Brasília, 18 de junho de 2001. D.J. 20/08/2001.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Comercial. Responsabilidade pessoal do Sócio-gerente. Dissolução irregular da sociedade. Recorrente: Ademar Milton Trentini. Recorrida: Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB. REsp 153.441/RS. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 15 de outubro de 2001. DJ: 04/02/2002.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil e Tributário. Execução Fiscal. Ofensa ao art. 535 do CPC não configurada. Ausência de prequestionamento. Súmula 211/ST. Dissolução irregular. Art. 135 do CTN. Redirecionamento. Possibilidade. Sócio-Gerente. Revisão. Matéria Fático-probatória. Súmula 7 do STJ. Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Destilaria Fronteira Ltda. Relator: Ministro Herman Benjamin. AgRg no Ag 1.117.240/SP. Brasília, 23 de fevereiro de 2010. DJe: 02/03/2010.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento. Processual Civil. Art. 544 do CPC. Execução Fiscal. Redirecionamento para o sócio-gerente. Redirecionamento da execução para o sócio. Prescrição ocorrência. Art. 174 do CTN. Matéria decidida pela 1ª Seção no REsp 1.101.708/SP, DJ 23/03/2009. Julgado sob o regime do art. 543-C do CPC. AgReg no Ag 1.157.069/SP Agravante: Noé Wanderli Pinto Agravada: Fazenda Nacional Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, 18 de fevereiro de 2010. DJe: 05/03/2010.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil e Tributário. Execução Fiscal. Ausência de prequestionamento. Súmulas 282/STF e 211/STJ. Suspensão. Falência. Redirecionamento. REsp 912.483/RS. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 19 de junho de 2007. DJ 29/06/2007)

_____. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Execução Fiscal. Responsabilidade do sócio. Alegação de que os nomes dos co-responsáveis

constam da CDA. Ausência de prequestionamento. Suposta ofensa ao art. 13 da Lei 8.620/93. Enfoque constitucional da matéria. Encerramento da falência. Suspensão do feito Executivo. Inviabilidade. Recorrente: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS Recorrida: Efficace Cinema e Vídeo Ltda. REsp nº 824.914/RS. Relator: Ministra Denise Arruda. Brasília, 10 de dezembro de 2007. DJ: 10/12/2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. **Comentários ao Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966)** (Coordenador Carlos Valder do Nascimento). 4ª edição. Rio de Janeiro: Forense 1999.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19ª edição. São Paulo, Malheiros Editores, 2003.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARINS, JAMES. **Princípios e Limites da Tributação 2 – Os princípios da Ordem Econômica e a Tributação**. (Coordenador Roberto Ferraz). São Paulo: Quartier Latin, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código Tributário Nacional à Luz da Doutrina e Jurisprudência** - 11ª Ed. Revista e Atualizada. Porto Alegre: ESMAFE, 2009.

TAVARES, Alexandre Macedo. **A inexistência de correlação lógica entre a inclusão do nome do sócio na CDA (= causa) e a inversão do ônus da prova da ausência dos requisitos do art. 135 do CTN (= efeito)**. Revista Dialética de Direito Tributário 152, maio/2008.

VILLELA, Gilberto Etchaluz. **A solidariedade tributária: reflexões sobre a exegese do art. 124 do CTN.** (Coordenação de Djalma de Campos) Revista Tributária e de Finanças Públicas, ano 10, nº 42, jan/fev.2002

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Aplicacoes/ATBHE/estatisticasSinac.aspx/EstatisticasOptantesPorDataMunicipio.aspx?tipoConsulta=1>