

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO**  
**PUC-SP**

**ANDRÉ LAMANNA RODRIGUES**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL**  
**DO SÓCIO-GERENTE**

**DIREITO TRIBUTÁRIO**

**SÃO PAULO**  
**2019**

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO**  
**PUC-SP**

**ANDRÉ LAMANNA RODRIGUES**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DO**  
**SÓCIO-GERENTE**

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de ESPECIALISTA em **DIREITO TRIBUTÁRIO**, sob a orientação da Professora e Doutora **Íris Vânia Santos Rosa**

**SÃO PAULO**  
**2019**

BANCA EXAMINADORA

---

---

---

*Dedico este trabalho monográfico  
cordialmente a todos os professores e  
colegas da Pontifícia Universidade Católica  
– Unidade PUC/COGEAE – pelos valiosos  
ensinamentos e deleitáveis debates.*

*Tendo purificado a vossa vida na obediência à verdade, que leva ao amor fraternal não fingido, amai-vos ardentemente uns aos outros de coração. Tendo sido regenerados, não de semente corruptível, mas de incorruptível, pela palavra de Deus, a qual vive e é permanente. 1 Pedro 1:22-23*

# RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE

ANDRÉ LAMANNA RODRIGUES

## RESUMO

A presente monografia tem por objetivo demonstrar as principais características do instituto da responsabilidade tributária pessoal do sócio-gerente. *A priori*, buscou-se definir a Regra-Matriz de incidência tributária e seus reflexos no critério pessoal. *A posteriori*, determinou-se o vínculo da sujeição passiva com a figura do responsável tributário revelando os reflexos legais sobre o assunto. Em continuidade, a partir da coleção de diversas jurisprudência e doutrinas sobre o tema, analisou-se a verdadeira intenção do instituto da responsabilização pessoal em face da legislação tributária vigente. Assim, conclui-se que o instituto é, por vezes, equivocadamente interpretado nos Tribunais, sendo que tal fato corrobora para que a Fazenda Pública continue a não observar os princípios da ampla defesa e contraditório, da estrita legalidade e dos princípios atinentes ao Processo Administrativo no tocante a aplicação da responsabilidade pessoal do sócio-gerente.

**Palavras-chave:** Responsabilidade tributária. Responsabilidade pessoal do sócio-gerente. Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária. Inversão do ônus da prova.

# **PERSONAL TAX LIABILITY OF THE MANAGING PARTNER**

**ANDRÉ LAMANNA RODRIGUES**

## **ABSTRACT**

This monograph aims to demonstrate the main characteristics of the institute of personal tax liability of the managing partner. At first, it was tried to define the Regra-Matriz (Rule-Matrix) of tax incidence and its reflexes in the personal criterion. Subsequently, the bond of passive subjection was determined with the figure of the tax responsible revealing the legal reflexes on the subject. In continuity, from the collection of several jurisprudence and doctrines on the subject, we analyzed the true intention of the institute of personal tax liability in face of the current tax legislation. Thus, it is concluded that the institute is sometimes mistakenly interpreted in the Courts, and this fact corroborates so that the Public Treasury continues not to observe the principles of the ample defense and contradictory, the strict legality and the principles pertaining to the Administrative Process in concerning the application of the personal responsibility of the managing partner

**Keyword:** Tax liability. Personal responsibility of the managing partner. Disregard of legal personality in tax matters. Reversal of the burden of proof.

## Sumário

|                                                                                                                                                                                                      |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1. INTRODUÇÃO.....</b>                                                                                                                                                                            | <b>9</b>  |
| <b>2. DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.....</b>                                                                                                                                                           | <b>11</b> |
| <b>3. ELEMENTOS SUBJETIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>                                                                                                                                          | <b>16</b> |
| 3.1. Sujeito ativo.....                                                                                                                                                                              | 16        |
| 3.2. Sujeito passivo.....                                                                                                                                                                            | 17        |
| 3.3. Capacidade tributária passiva.....                                                                                                                                                              | 21        |
| <b>4. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS.....</b>                                                                                                                                           | <b>23</b> |
| 4.1. Da responsabilidade tributária: artigo 128 do Código Tributário Nacional.....                                                                                                                   | 23        |
| 4.2. Responsabilidade tributária de terceiros: artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.....                                                                                                  | 26        |
| <b>5. DELINEAÇÕES IMPORTANTES SOBRE O TEMA DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.....</b>                                                                                                                 | <b>34</b> |
| 5.1. Inadimplência da obrigação tributária não gera responsabilidade do sócio-gerente.....                                                                                                           | 34        |
| 5.2. Dissolução irregular da sociedade e a responsabilização do sócio-gerente.....                                                                                                                   | 37        |
| 5.3. Do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a responsabilidade pessoal do sócio-gerente do art. 135, III do Código Tributário Nacional.....                                     | 43        |
| 5.4. Da execução fiscal. A necessidade da inscrição em dívida ativa indicando o nome do sócio-gerente para caracterização da responsabilidade pessoal. A sistemática da inversão do ônus da prova... | 47        |
| <b>6. CONCLUSÃO.....</b>                                                                                                                                                                             | <b>54</b> |
| <b>7. REFERÊNCIAS.....</b>                                                                                                                                                                           | <b>56</b> |

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho de monografia tem por escopo principal versar sobre o tema da responsabilidade pessoal do sócio-gerente nos termos do artigo 135, III do Código Tributário Nacional. Por sua vez, não se pretende esgotar todos os aspectos do referido instituto, mas trazer as principais delineações sobre o tema em confronto com a jurisprudência e os mais variados posicionamentos doutrinários.

Nesta senda, buscou-se apresentar analiticamente os conceitos iniciais em busca da verdadeira definição da sujeição passiva em ordem a verificar a atribuição da responsabilidade pessoal de terceiros.

Assim, procurou-se definir o alcance do fato jurídico tributário em consonância com a especialíssima Regra-Matriz de incidência tributária, discorrendo sobre todos os seus aspectos de forma resumida, contudo, ressaltando-se a importância da definição do aspecto pessoal para ocorrência da responsabilização pessoal do sócio-gerente.

Subsequentemente, após importantes considerações sobre o aspecto pessoal da Regra-Matriz de incidência tributária, salientou-se sobre os elementos subjetivos da obrigação tributária, sendo o foco principal a sujeição passiva.

Em continuação, discorreu-se sobre a responsabilidade tributária do artigo 128 do Código Tributário Nacional (gênero) e, posteriormente, adentrou-se na seara da responsabilidade pessoal (espécies) dos artigos 134 e 135 do mesmo Diploma.

Em seguida, aprofundou-se a temática da responsabilidade tributária sob o viés da responsabilidade pessoal do sócio-gerente. Assim, colecionamos importantes delineações sobre o tema em confronto com a jurisprudência e os diversos posicionamentos doutrinários acerca do tema.

Por fim, buscou-se analisar a possibilidade de ocorrência de certos institutos do Direito Civil dentro do campo de atuação do Direito Tributário. Em adição, concluiu-se, conforme será demonstrado, que o Direito Tributário estabelece especificadamente as diretrizes para atuação do Fisco no contexto da moldura legalista e, portanto, a pretensão executiva fiscal deve se pautar em ordem a conferir respeito a ampla defesa e contraditório e aos princípios específicos do Direito Administrativo.

## 2. DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO

A proposta do presente trabalho é tratar sobre o tema da responsabilidade tributária de terceiros e, em especial, trazer os contornos mais significativos da responsabilidade do sócio-gerente. Contudo, não é possível tratar do tema sem antes falar dos conceitos básicos atinentes à obrigação tributária.

Partindo deste raciocínio, torna-se imperioso uma abordagem mais detalhada do fato jurídico tributário, pois ao tratarmos sobre o assunto da responsabilidade tributária de terceiros, inevitavelmente nos defrontaremos com critério pessoal (consequente da Regra Matriz de Incidência Tributária) que apontará para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Nesta seara, o art. 113 do Código Tributário Nacional descreve a obrigação tributária principal e acessória, alegando que a obrigação principal surge com a ocorrência do “fato gerador”.

Sabemos que acepção da palavra “fato gerador” não é a mais correta (e infelizmente é o termo utilizado pelo Código Tributário Nacional). Assim, considerando a temática optamos por mencionar o instituto pela denominação (mais precisa) de fato jurídico tributário.

Conforme mencionado acima, o art. 113 do Código Tributário Nacional expressa que a obrigação tributária tem início com o fato jurídico tributário. Neste contexto, perfaz-se mister esclarecer o alcance do termo “obrigação”. Nas palavras de Carlos Roberto Gonçalves, *in verbis*<sup>1</sup>:

*Obrigação é o vínculo jurídico que confere ao credor (sujeito ativo) o direito de exigir do devedor (sujeito passivo) o cumprimento de determinada prestação. Corresponde a uma relação de natureza pessoal, de crédito e débito, de caráter transitório (extingue-se pelo cumprimento), cujo objeto*

---

<sup>1</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Volume Dois**. 8 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011. p. 37.

*consiste numa prestação economicamente aferível. A definição clássica vem das Institutas, no direito romano: “Obligatio est juris vinculum, quo necessitate adstringimur alicujus solvendae rei, secundum nostrae civitatis jura” (“Obrigação é o vínculo jurídico que nos adstringe necessariamente a alguém, para solver alguma coisa, em consonância com o direito civil”). Já se apontava o vínculo com o núcleo central da relação entre o credor e o devedor, e a prestação como o seu conteúdo, exigível coercitivamente*

Assim, em decorrência do exposto, temos que a obrigação tributária é por excelência entre 2 (duas) pessoas sendo que o sujeito ativo se perfaz na figura da pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento (art. 119 do Código Tributário Nacional) e o sujeito passivo, pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (art. 121 do Código Tributário Nacional).

Assim, torna-se indispensável que haja 2 (duas) pessoas para formação do vínculo obrigacional que consiste no critério pessoal da Regra-Matriz de Incidência Tributária.

Nesta senda, considerando ser de altíssima importância a definição e explicação da Regra-Matriz de Incidência Tributária, passamos a expor o seus conceitos, de forma resumida.

A Regra-Matriz de Incidência Tributária é considerada como norma tributária em sentido estrito e, por meio desta, através de uma hipótese teremos, necessariamente, uma determinada consequência com incidência de efeitos jurídicos-tributários.

Assim, as Regras-Matrizes de Incidência Tributária são especialíssimas e há uma Regra-Matriz para cada tributo (em especial), portanto, devem ser entendidas como norma tributária em sentido estrito, pois marcam o núcleo do tributo<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016. p. 242.

Ainda neste contexto, Paulo de Barros Carvalho, entende que a marca que não se apaga do jurídico-normativo é o *dever-ser*, em suas palavras “o *deôntico*”<sup>3</sup>. Desta forma, temos que a *imputação deôntica* é a relação lógica e sistemática entre a hipótese e a consequência.

Em palavras mais fáceis, a Regra-Matriz de incidência tributária é nada além do que um sistema lógico capaz de relacionar a hipótese (fato) e a consequência (direito) através da imputação deôntica, ou seja, imprimindo o *dever-ser* das normas jurídicas.

Diante do exposto acima, conclui-se no entendimento do Professor Paulo de Barros Carvalho<sup>4</sup> que a hipótese é considerada como um “*descriptor*”, pois expõe os critérios referentes ao reconhecimento do fato enquanto o consequente é o “*prescriptor*”, já que anuncia critérios para identificação do vínculo jurídico.

Os critérios da Regra-Matriz de incidência tributária são conhecidos como o *mínimo irredutível do deôntico*, isto é, a composição entendida como mínima elenca um antecedente (hipótese) e um consequente, este que se perfaz na relação jurídico-tributária. Desta sorte, os critérios são divididos em hipótese (material, espacial e temporal) e consequente (pessoal e quantitativo).

Entende-se por critério material a descrição do fato jurídico tributário que enseja o nascimento da relação. Assim, este “fato” será composto por um núcleo invariável de verbo seguido de completo (ex.: Auferir Renda).

O critério Espacial se remete ao *locus facti*, ou seja, ao local de ocorrência do fato jurídico tributário. Todavia, importante ressaltar que a Doutrina de Paulo de Barros Carvalho, acertadamente, faz menção a 3 (três) tipos de hipótese de critério

---

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016. p. 338.

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016. p. 290.

espacial sendo eles determinados em área específicas, áreas genéricas e em determinados locais de ocorrência<sup>5</sup>.

Já o critério temporal oferece elementos capazes de indicar o instante que acontece o fato jurídico tributário. Assim, é a delimitação temporal que traduz, por consequência, o início da relação jurídica-tributária.

Por sua vez, o critério pessoal aponta o sujeito ativo e passivo da relação jurídico-tributário. Neste caso, importante frisar que completada a hipótese (todos os critérios) necessariamente teremos a formação do consequente, *imputação deôntica*.

É justamente no critério pessoal que nos inclinaremos para discorrer acerca do assunto deste presente trabalho. Veja, em breve nota é da sujeição passiva que evidenciaremos, por oportuno, a figura do responsável tributário. Neste enredo, leciona o Professor Luciano Amaro<sup>6</sup>, *in verbi*:

Sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno, é gênero, abrangente de suas espécies: o contribuinte e o responsável. Com efeito, na letra do Código, o sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte 'quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador' (art. 121, parágrafo único, I). Qualifica-se, porém, como responsável 'quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei' (art. 121, parágrafo único, II). E o art. 128, que adiante analisaremos, dá ideia que o responsável deve ser alguém (um 'terceiro') vinculado ao fato gerador.

Assim, conforme ressaltado, a figura do sujeito passivo possui enorme importância, pois é através dos seus limites que restará determinada a figura do responsável tributário.

---

<sup>5</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016. p. 270.

<sup>6</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2014. p. 324.

Em continuação, o critério quantitativo indica fatores capazes de explicitar o valor pecuniário da dívida. Assim, teremos a surgimento da Base de Cálculo e da Alíquota. Destarte, a primeira entendida como um valor estipulado por lei, sendo nas palavras do Professor Paulo de Barros Carvalho “*grandeza destinada a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico*”<sup>7</sup>. Enquanto a segunda pode ser entendida como um percentual que multiplicado pela Base de Cálculo resultará no valor devido.

Por fim, cumpre esclarecer que da formação da Regra-Matriz Tributária haverá formação do vínculo obrigacional tributário. Neste ponto, conforme já mencionado, considerando que o critério pessoal é o mais importante para o presente trabalho, passaremos a abordá-lo com mais detalhes.

---

<sup>7</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27<sup>a</sup> ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016. p. 325.

### 3. ELEMENTOS SUBJETIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

#### 3.1 SUJEITO ATIVO

Conforme dita a regra do art. 119 do Código Tributário Nacional, o sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento.

Nesta toada, torna-se necessário frisar que há distinção entre competência para instituição do tributo (nos termos da Constituição Federal) e para ser sujeito ativo da relação obrigacional tributária.

Neste contexto, colecionamos as valiosas lições do Professor Aliomar Baleeiro, *in verbis*<sup>8</sup>:

*O art. 119 simplificou e disse o óbvio. Toda pessoa competente tem também capacidade tributária ativa. Então, em princípio, sujeito ativo será apenas a pessoa titular da competência tributária. Entretanto, a doutrina e a jurisprudência assentada têm diferenciado competência de capacidade ativa. Competência é norma constitucional, atributiva de poder legislativo e pessoa estatal, para criar, regular e instituir tributos (...). É consectário da competência poder cobrar, arrecadar e exigir o cumprimento da obrigação, isto é, exercer a capacidade tributária ativa. Igualmente, é ponto pacífico que, embora a competência (faculdade de legislar, instituindo o tributo) seja indelegável, a pessoa estatal pode conferir a outra as funções de cobrar, arrecadar e fiscalizar tributos, portanto, sua capacidade tributária ativa.*

---

<sup>8</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1115-1116.

Assim, em consonância com o exposto acima, vislumbra-se cristalinamente a possibilidade de delegação da arrecadação e fiscalização de tributos por pessoas jurídicas de direito público. Neste contexto, citamos a súmula 396 do STJ<sup>9</sup> qual corrobora com o entendimento exposto.

### 3.2 SUJEITO PASSIVO

Este ponto é de suma importância para o presente trabalho, pois é através da atribuição da sujeição passiva que poderemos indicar o responsável tributário. Nesta toada, transcrevemos o capítulo IV, Seção I do Código Tributário Nacional (Sujeito Passivo):

*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;*

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

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

Assim, conforme a leitura dos dispositivos mencionados, temos a primeira conclusão qual consiste em estabelecer que o sujeito passivo da obrigação se divide em contribuinte e responsável.

---

<sup>9</sup> STJ – Súmula 396 – “a Confederação Nacional da Agricultura tem legitimidade ativa para a cobrança da contribuição sindical rural”

Desta forma, o Código Tributário Nacional se manifesta de forma inequívoca ao dizer que o contribuinte tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

Neste ponto, vale relembrar a figura do contribuinte de fato (pessoa que sofre a incidência econômica) e do contribuinte de direito (pessoa que não integra a relação jurídica-tributária, mas é obrigada, por lei, a pagar o tributo).

Em continuação, assevera-se que a figura do contribuinte é distinta do responsável. Veja, o próprio art. 121, parágrafo único, II do Código Tributário Nacional demonstra esta diferença, alegando que o responsável não se reveste da condição de contribuinte. Neste contexto, aduz o Professor Aliomar Baleeiro<sup>10</sup>:

*A pessoa descrita no pressuposto e que, com ele, tem relação pessoal e direta, será contribuinte, se for posta, no polo passivo da norma tributária, como titular do dever de pagar o tributo. O contribuinte é, assim, a mesma pessoa que integra o aspecto pessoal da hipótese. Como dado normativo do pressuposto, a pessoa compõe a descrição da hipótese, seu aspecto pessoal. Como dado normativo da consequência, a mesma pessoa compõe a prescrição, atribuição inerente ao aspecto subjetivo da consequência. É natural que o legislador faça coincidir, na mesma pessoa, o aspecto pessoal da hipótese com o subjetivo da consequência, pois é ela que terá tirado o proveito econômico do fato(...). Portanto, o sujeito passivo, da espécie responsável, não tem relação pessoal e direta com o fato descrito no aspecto material da hipótese. Não reveste a condição de contribuinte, mas sua obrigação decorre de disposição expressa de lei.*

Considerando o contexto mencionado, perfaz-se que é condição *sine qua non* a existência do vínculo entre o responsável e a situação prevista em lei que tipifica o fato jurídico tributário. Ou seja, nos parâmetros do art. 121, parágrafo único, II do Código Tributário Nacional, o responsável não possui relação direta e pessoal com a situação que constitui o respectivo fato jurídico tributário, mas por disposição

---

<sup>10</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1120-1121.

expressa em lei (art. 128 do Código Tributário Nacional) fica adstrito ao cumprimento da obrigação tributária.

Um ponto digno de ressalva é contextualizado nos ditames específicos do direito tributário, isto é, o direito privado elenca e contempla determinadas formas de “personalidades jurídicas”, contudo o legislador do direito tributário possui um amplo campo de atuação, assim, nas palavras do Professor Paulo de Barros Carvalho a determinação do sujeito passivo, *in verbis*<sup>11</sup>:

*O campo de eleição do sujeito capaz de realizar o fato jurídico tributário, ou dele participar, e os eventos que nessa conformidade ocorrerem assumem magnitude própria que o direito associa aos chamados ‘atos jurídicos tributários’*

Assim, neste contexto evidencia-se a possibilidade de atribuir a grupos econômicos ou unidades profissionais a condição de sujeito passivo da obrigação tributária. Todavia, é de suma importância lembrar os ditames do supracitado art. 121, parágrafo único, II do Código Tributário Nacional em que deve haver, de maneira indubitável, a existência do vínculo entre o responsável e a situação prevista em lei que tipifica o fato jurídico tributário, homenageando o princípio da legalidade.

É nesta senda que colecionamos o julgado do STJ<sup>12</sup>, *in verbi*:

*Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE EMPRESAS INTEGRANTES DO MESMOGRUPO ECONÔMICO. ART. 30, IX, DA LEI N. 8.212/1991. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Discute-se nos autos a legitimidade de empresas do mesmo grupo econômico para requerer em juízo compensação tributária.*

---

<sup>11</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. 6 ed. São Paulo: Ed. Noeses, 2015. p. 660.

<sup>12</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1.232.968 – SC. Recorrente: Battistella Indústria e Comércio LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Humberto Martins. Acórdão 22 de março de 2011. D.J.E. 04/04/2011.

2. O Tribunal "a quo" decidiu que não é possível **"conferir interpretação extensiva ao artigo 74 da Lei nº 9.430 /96 nos moldes pretendidos pela autora, de modo a alcançar os débitos das pessoas que devam responder solidariamente pela dívida."**

3. Inexiste lei que autorize a compensação pretendida, equiparando a pessoa jurídica que pagou a maior e tem direito à compensação com o grupo econômico ao qual ela pertence. **O Judiciário não pode imiscuir-se na tarefa de legislador para criar uma nova forma de compensação de tributos.**

4. Conforme já decidido pelo STJ "a Lei 11.051 , de dezembro de 2004, modificando o art. 74 da Lei 9.430 /96, passou a proibir, em seu § 12, qualquer hipótese de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros". (AgRg no REsp 1077445/RS , Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 08/05/2009). Recurso especial improvido (**grifos nossos**).

Assim, conforme depreende-se do trecho mencionado acima, o Superior Tribunal de Justiça reafirma que o conceito de sujeito passivo advém da lei e, portanto, não se pode ampliar o seu conceito para abranger outras pessoas (leia-se, não responsável) na obrigação tributária.

Desta maneira, as decisões que determinam a integração do sujeito passivo na figura de responsável deve se pautar única e exclusivamente na lei, portanto, conferindo eficácia ao princípio da legalidade. No contexto do citado princípio, bem leciona o ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho<sup>13</sup>:

*O princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância ao primado constitucional da tripartição dos poderes. O princípio da legalidade compele o intérprete, como é o caso dos julgadores, a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou diploma que tenha o mesmo status*

<sup>13</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. 6 ed. São Paulo: Ed. Noeses, 2015. p. 309.

Em conclusão, resta-se cristalino que o responsável só incorpora esta condição única e exclusivamente em decorrência de disposição expressa em lei, conforme dispõe o Código Tributário Nacional.

Neste enquadramento, ressaltamos o art. 97, III do Código Tributário Nacional em que fica claro que somente a lei poderá definir o sujeito passivo da obrigação tributária.

Nestes ditames, esclarece com maestria o Professor Aliomar Baleeiro<sup>14</sup>:

O importante, não obstante, é definir o regime jurídico aplicável à responsabilidade. Os princípios jurídicos que enformam o Direito Tributário, como já alertamos, estendem-se tanto ao contribuinte como ao responsável tributário. Legalidade rígida, anterioridade, irretroatividade, não confisco, capacidade econômica e igualdade são normas imperativas, modeladoras das obrigações tributárias, principais ou acessórias, quer estejamos analisando a responsabilidade do contribuinte ou do responsável propriamente dito

Assim, evidencia-se de maneira irrefutável que a figura do responsável tributário advém da estrita legalidade e guarda paralelismo e consonância com a obrigação tributária principal. Deste modo, caso a obrigação tributária venha se tornar extinta ou ocorram benefícios que reduzam esta, todos estes aspectos, de igual forma, refletirão na figura do responsável jurídico.

### **3.3 CAPACIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA**

O art. 126 do Código Tributário Nacional dispõe sobre a capacidade tributária passiva. Neste contexto, em breve nota, vale-se frisar que a capacidade tributária é a disposição, conferida em lei, para alguém ser sujeito passivo da obrigação tributária.

---

<sup>14</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1122.

Nesta senda, o Código Tributário Nacional define que a capacidade tributária independe da capacidade civil das pessoas naturais. Assim, a legislação tributária se afasta dos conceitos do Direito Civil contando com regras próprias e especiais.

## 4. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS

### 4.1 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA: ARTIGO 128 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Antes de tratar do assunto específico da responsabilidade tributária de terceiros, necessita-se falar sobre o gênero, isto é, a responsabilidade tributária que tem início no capítulo V do Código Tributário Nacional.

Desta sorte, transcrevemos na íntegra o dispositivo que inaugura este instituto no Código Tributário Nacional, *in verbis*<sup>15</sup>:

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação*

Do dispositivo apresentado acima, conclui-se que o responsável integra a relação jurídica-tributária, contudo, não sob a qualidade de contribuinte (fato já mencionado quando discorremos sobre o art. 121 do Código Tributário Nacional).

Neste enquadramento, a responsabilidade tributária se dá através da substituição da imputação da responsabilidade pelo adimplemento da obrigação tributária, assim bem explica o Professor José Eduardo Soares de Melo<sup>16</sup>, *verbis*:

*Trata-se a substituição de imputação de responsabilidade por obrigação tributária de terceiro que não praticou o fato gerador, mas que tem vinculação indireta com o real contribuinte. O substituto tem que decorrer naturalmente do fato imponível, da materialidade descrita (hipoteticamente) na norma jurídica, não podendo ser configurado por mera ficção do legislador. Deve inserir-se em uma realidade do sistema jurídico, permeada pelos princípios*

<sup>15</sup> Art. 128 do Código Tributário Nacional

<sup>16</sup> MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 10 ed. São Paulo: Ed. Dialética, 2012. p. 283.

*da segurança, certeza e do direito de propriedade, uma vez que o patrimônio das pessoas só pode ser desfalcado por fatos efetivamente realizados, e que contenham ínsita a capacidade contributiva. Na substituição – num plano pré-jurídico – o legislador afasta por completo o verdadeiro contribuinte que realiza o fato gerador, prevendo a lei, desde logo, o encargo da a uma outra pessoa (substituto) que fica compelida a pagar como dívida própria, eis que a norma não contempla a dívida de terceiro (substituído)*

Assim, a aquisição da responsabilidade tributária advém diretamente da lei sendo considerada como vinculação indireta, já que o contribuinte é que possui a vinculação pessoal e direta com o fato jurídico tributário. Neste sentido, leciona com propriedade o Professor Aliomar Baleeiro, *in verbi*<sup>17</sup>:

As classificações são difíceis e sempre eivadas de imprecisões. Em certo sentido, toda sujeição passiva é direta, pois decorre diretamente da lei, assim que se realizam o pressuposto da norma básica e o pressuposto da norma secundária-complementar. Nesse sentido, se isolarmos a hipótese da norma secundária (que é dependente da hipótese da norma básica) a responsabilidade do responsável nasce diretamente da lei, ou seja, da realização do pressuposto secundário. Em relação ao fato gerador básico, da regra-mãe, o responsável sempre terá vinculação indireta, mesmo na substituição tributária

Assim, como bem pontuado pelo Professor Aliomar Baleeiro, não podemos olvidar que estamos diante de uma norma principal e de uma norma secundária. Isto é, o contribuinte tem relação direta e pessoal com o fato jurídico tributário (norma principal) enquanto o responsável tributário tem a sua responsabilidade exigível e definida nos termos da norma secundária, já que há vínculo expresso em lei (vinculação indireta).

Por oportuno, convém ressaltar que seguindo os ensinamentos acima, no tocante a responsabilidade tributária, haveria uma substituição da imputação da responsabilidade pelo adimplemento da obrigação tributária. Contudo, a doutrina

---

<sup>17</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1130.

não é uníssona em considerar a responsabilidade de terceiros como uma hipótese de substituição, assim, neste contexto expressa Regina Helena Costa<sup>18</sup>, *litteris*:

Concordamos com a crítica doutrinaria segundo a qual na hipótese, de fato, não há substituição, porquanto a sujeição passiva já nasce diretamente na pessoa escolhida pela lei para suportar o ônus do pagamento do tributo. O mecanismo é utilizado por conveniência de fiscalização e arrecadação tributárias, ilustrando mais uma aplicação do princípio da praticabilidade, sendo empregado pela lei várias hipóteses

Não obstante ao disposto acima, inclinamos em considerar que no tocante a responsabilidade tributária há, de fato, uma substituição da sujeição passiva em decorrência da imperatividade do texto normativo secundário.

Em continuação, encontramos duas modalidades de responsabilidade tributária<sup>19</sup>: *responsabilidade tributária por substituição e responsabilidade tributária por transferência*.

Em breve síntese, as citadas modalidades se distinguem pelo momento em que surge a sujeição passiva, isto é, se são contemporâneas ou não com a ocorrência do fato jurídico tributário.

A responsabilidade tributária de terceiros, foco principal do nosso trabalho é considerada na modalidade por transferência, pois o fato jurídico tributário se resta materializado e, posterior a esta ocorrência, é que há modificação da pessoa que ocupa o polo passivo (responsável tributário).

Nesta conjuntura, explica Ricardo Alexandre<sup>20</sup>:

Trata-se de casos em que a obrigação nasce tendo, no polo passivo, determinado devedor (contribuinte ou responsável), mas em virtude de

---

<sup>18</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 4<sup>a</sup> ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2014. p. 226.

<sup>19</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 373.

<sup>20</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 374.

evento descrito com precisão na lei, há a transferência da sujeição passiva a uma outra pessoa, esta na condição de responsável. Verifica-se, portanto, uma modificação subjetiva (dos sujeitos) na obrigação surgida

Assim, considerando o trecho acima e as explicações do Professor Aliomar Baleeiro, no tocante a responsabilidade tributária há encontro de norma principal e de uma norma secundária, esta última que vincula o responsável a ocorrência do fato jurídico tributário.

Neste enredo, ressalta-se que ao identificarmos que a responsabilidade tributária se dá através da substituição da imputação (de acordo com o Professor José Eduardo Soares de Melo) em face dos ensinamentos do Professor Ricardo Alexandre e da Professora Regina Helena Costa, identifica-se uma oposição doutrinária, contudo, a diferença não impede em afirmar que a responsabilidade de terceiros é proveniente de uma norma secundária, assim, ocorre inegável substituição da pessoa que figura no polo passivo da obrigação tributária.

Nesta senda, conforme já mencionado, a doutrina não é uníssona nas classificações sobre o tema. Todavia, cada classificação deve ser analisada levando em consideração um paradigma. Assim, nos inclinamos no sentido de considerar que a responsabilidade de terceiro é dada por substituição (pois um terceiro é obrigado, por lei, a ser responsável pela obrigação tributária).

## **4.2 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS: ARTIGOS 134 E 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Após as breves delineações sobre o gênero da responsabilidade tributária (item 3.1), passamos a concentrar nossa atenção única e exclusivamente sobre o tema da responsabilidade tributária de terceiros.

Com efeito, o Código Tributário Nacional traz em seus artigos 134 e 135 a temática da responsabilidade de terceiros. *A priori*, insta-se salientar que as

possibilidades de responsabilidade de terceiros são consideradas taxativas, assim bem explica os Professores Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, *litteris*<sup>21</sup>:

*Os casos de responsabilidade de terceiros envolvem pessoas que possuem entre si determinados vínculos jurídicos em que o 'terceiro' detém o dever de praticar determinados atos em nome e no interesse de outra pessoa, como é o caso dos pais em relação aos filhos menores, do administrador de bens de terceiros em relação a estes, do inventariante em relação ao espólio, dos sócios de sociedades de pessoas em relação a elas etc. **As listas dos 'terceiros' responsáveis constantes dos art. 134 e 135 do CTN são lista exaustivas, numerus clausus, ou seja, não há outros casos de responsabilidade de terceiros além dos ali enumerados.** Essa conclusão decorre da própria afirmação, constante do CTN, segundo a qual a atribuição de responsabilidade depende, sempre de expressa previsão legal (**grifo nossos**)*

Neste contexto, evidencia-se que as hipóteses de responsabilidade tributária de terceiros são exclusivamente taxativas e o tema é versado, única e exclusivamente no Código Tributário Nacional (fato digno de ressalva ao tratarmos do tema em face da possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica do sócio-gerente dentro da matéria do Direito Tributário).

Assim, a doutrina elenca a responsabilidade de terceiros que atuaram regularmente (art. 134 do Código Tributário Nacional), isto é, sem agressão à lei e a sob o viés dos que atuaram de forma irregular (art. 135 Código Tributário Nacional).

No âmbito da responsabilidade de terceiros que agiram de forma regular, temos a sistemática do art. 134 do Código Tributário Nacional.

Assim, o referido dispositivo estabelece de forma sistemática as pessoas responsáveis, de forma solidária, nos casos de impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

---

<sup>21</sup> ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual de Direito Tributário**. ed. Impetus, 2005. p. 200.

Neste enquadramento, citamos os comentários do Professor Aliomar Baleeiro<sup>22</sup>:

De qualquer modo, a solidariedade prevista nesse dispositivo pressupõe duas condições: a impossibilidade, naturalmente econômica, de o contribuinte satisfazer seu débito, e a participação de terceiro, pai, tutor etc., nos atos tributados ou nas omissões verificadas. Há de existir essa relação de causa e efeito

Assim, resta-se cristalino a condição necessária de causa e efeito que o próprio *caput* do artigo mencionado determina, isto é, exige-se impossibilidade de cumprimento da exigência pelo contribuinte da obrigação principal e participação de terceiro predeterminado (incisos do art. 134 do Código Tributário Nacional)

Nesta senda, torna-se imperioso ressaltar o acontecimento da “impossibilidade de cumprimento da exigência pelo contribuinte da obrigação principal”. Ora, se estamos falando da necessidade de insucesso para proceder a cobrança do responsável, a nomenclatura usada pelo referido Diploma é imprecisa, devendo não constar como solidária, mas sim como subsidiária.

Nesta trilha, citamos os ensinamentos do Professor Ricardo Alexandre<sup>23</sup>, *litteris*:

Seguindo a linha do Código, a Administração Tributária deve inicialmente voltar sua pretensão executória contra a pessoa legalmente definida como contribuinte. Somente no caso de insucesso (a execução fiscal é frustrada pela inexistência de bens suficientes, o contribuinte não é encontrado etc.) a cobrança pode ser redirecionada contra o responsável, desde que presente o segundo requisito (...) A rigor, portanto, a responsabilidade das pessoas enumeradas no dispositivo é subsidiária (ou supletiva), estando claramente presente o ‘benefício de ordem’

---

<sup>22</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1155.

<sup>23</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 406.

Em concordância com o exposto acima, dispõe o Professor José Eduardo Soares de Melo<sup>24</sup>, *in verbi*:

*A responsabilidade contida neste tópico não decorre tranquilamente de mera solidariedade, como se poderia supor da leitura do preceito, uma vez que a própria expressão 'nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal' não conduz a esse raciocínio. A contrário senso, sendo possível exigir o tributo do contribuinte, não haverá que se cogitar da figura do responsável. Claramente se percebe não se tratar de solidariedade, como é o caso de lei, no próprio texto, eleger o terceiro como devedor do tributo, na mesma posição do contribuinte*

Do trechos expostos acima, conclui-se que a responsabilidade de terceiros, no condão do artigo 134 do Código Tributário Nacional, deve ser considerada subsidiária ou como sendo solidária<sup>25</sup> somente depois de não ter sido possível exigir o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

Ademais, ainda na mesma direção do exposto acima, aduz com maestria Hugo de Brito Machado, *in verbi*<sup>26</sup>:

*A responsabilidade de terceiros, prevista no art. 134 do CTN, pressupõe duas condições: a primeira é que o contribuinte não possa cumprir sua obrigação, e a segunda é que o terceiro tenha participado do ato que configure o fato gerador do tributo, ou em relação a este se tenha indevidamente omitido. De modo nenhum se pode concluir que os pais sejam sempre responsáveis pelos tributos devidos por seus filhos menores. Nem que os tutores ou curadores sejam sempre responsáveis pelos tributos devidos pelos tutelados ou curatelados etc. É preciso que exista uma relação entre a obrigação tributária e o comportamento daquele a quem a lei atribuiu a responsabilidade*

Desta maneira, o trecho acima solidifica a necessidade da causa e efeito retromencionada, sendo que a lei ao atribuir a responsabilidade de terceiros prevista

<sup>24</sup> MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 10 ed. São Paulo: Ed. Dialética, 2012. p. 297.

<sup>25</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 407.

<sup>26</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31 ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2010. p. 167.

no art. 134 do Código Tributário Nacional exige tanto a impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte quanto a intervenção ou omissão de atos pertinentes àquela relação jurídico-tributária.

Ainda na seara do art. 134 do Código Tributário Nacional, o respectivo parágrafo único do dispositivo expressa que em questão de penalidade, a responsabilidade somente se aplica às de caráter moratório.

Após a abordagem do art. 134 do Código Tributário Nacional, passamos a discorrer sobre o artigo 135 do mesmo Diploma.

*A priori* cumpre salientar que ambos dispositivos revelam traços da responsabilidade de terceiros (conforme já explicado). Contudo, no tocante ao art. 135 do Código Tributário Nacional, responsabiliza-se as pessoas que atuaram de forma irregular e é neste contexto que temos a primeira diferença em face do art. 134 do mesmo diploma.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional estabelece a responsabilidade pessoal das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Assim, as pessoas mencionas no artigo anterior (incisos do art. 134 do Código Tributário Nacional) podem ser responsabilizadas pessoalmente pelos seus atos, contudo há de haver a atuação irregular mencionada no *caput do art. 135 do Código Tributário Nacional*.

A questão ganha contornos importantes, pois há muitos pontos de destaques que geram discussões nos Tribunais. Assim, busca-se o definir com precisão o alcance desta responsabilidade pessoal.

Em primeira análise, o artigo 135 do Código Tributário Nacional estabelece que, cristalinamente, a responsabilidade por atos irregulares é pessoal. Assim, por conclusão sendo pessoal deveria ser exclusiva, isto é, teria o condão de afastar a responsabilidade subsidiária correspondente.

Neste cenário, aduz o Professor Ricardo Alexandre, *in verbi*<sup>27</sup>:

*É preciso destacar que o uso do vocábulo ‘pessoal’ para caracterizar a responsabilidade, parece ter o condão de afastar a sujeição passiva do devedor originário. É que, ao contrário da responsabilidade subsidiária (em que há um devedor principal e o responsável somente é chamado caso aquele não arque com a obrigação), e da responsabilidade solidária (em que os diversos devedores podem ser cobrados sem benefício de ordem), a responsabilidade pessoal seria exclusiva, não havendo quem respondesse supletiva ou subsidiariamente com o devedor. Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar caso em que a aplicação das regras ora estudadas resultou na responsabilização pessoal de diretores por débitos de uma sociedade, expressamente afirmou que eles ‘respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei’ (EREsp 1.455.490-PR).*

Assim, do trecho mencionado acima conclui-se que a responsabilidade do art. 135 do Código Tributário Nacional embora seja expressa como pessoal não afasta a responsabilidade supletiva ou subsidiária, contudo, deve-se interpretar o instituto em face do caso concreto.

Todavia, acreditamos que este argumento não deve prosperar, sendo que o mais certo é considerar que aqueles que praticam atos irregulares nos termos do art. 135 do referido diploma é o único responsável por adimplir a respectiva obrigação tributária. Nesta conjuntura, bem leciona o Professor Aliomar Baleeiro, *in verbis*<sup>28</sup>:

*O terceiro que age com dolo, contrariando a lei, o mandato, o contrato social ou estatuto, dos quais decorrem os seus deveres, em relação ao contribuinte, de representação e administração, **torna-se, no lugar do próprio contribuinte, o único responsável pelos tributos decorrentes daquela infração**. É que o representante, o mandatário e o administrador com poderes de decisão – inclusive aqueles arrolados no art. 134 – podem abusar dos poderes que têm, em detrimento dos interesses dos contribuintes (...).*

<sup>27</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 411.

<sup>28</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1159-1160.

***Daí se explica que, no polo passivo, se mantenha apenas a figura do responsável, não mais a do contribuinte, que viu, em seu nome, surgir dívida não autorizada, quer pela lei, quer pelo contrato social ou estatuto (grifos nossos)***

Assim, conclui-se que deve prosperar a argumentação de que a responsabilidade por ser *pessoal* atinge exclusiva e unicamente a pessoa do responsável tributário que agiu de maneira irregular com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A contrario sensu, acreditamos que sendo outra a interpretação, afastar-se-ia do real espírito do dispositivo trazido pelo Código Tributário, já que este se preocupou em definir a responsabilidade pessoal de forma distinta da responsabilidade solidária (leia-se subsidiária, conforme já exposto).

Todavia, considerando que na prática o argumento trazido pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>29</sup> é o mais usado pelo fisco (tendo em vista que a pessoa jurídica geralmente possui maior capacidade econômica em face do responsável na condição de administrador de bens alheios), temos resultados importantes que merecem ser destacados.

Assim, de maneira a sistematizar o presente trabalho abordaremos os pontos específicos adiante em tópicos próprios.

Por fim, não menos importante, faz-se mister ressaltar que há uma diferença entre o ato irregular da figura do responsável tributário do art. 135 do Código Tributário Nacional e a do responsável pessoal por ato ilícito, art. 137 do mesmo Diploma.

Assim, aquele que agiu de maneira irregular com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto (responde nos termos da responsabilidade

---

<sup>29</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1.455.490 – PR. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Ademir Soares e Outro. Relator: Ministro Humberto Martins. Acórdão 26 de agosto de 2014. D.J.E. 25/09/2014.

de terceiros, art. 135 do Código Tributário Nacional). Ao passo que, de modo diverso, a figura do art. 137 do mesmo diploma define a responsabilidade por ato ilícito, isto é, aqueles atos entendidos como crimes e contravenções. Neste contexto, bem leciona o Professor Ricardo Alexandre<sup>30</sup>:

*O vício do qual decorre a aplicação do art. 135 está no fato de o agente praticar um ato contrariando os limites legais, estatutários ou contratuais de sua atuação, de forma que o ato praticado não se caracteriza necessariamente como ilícito tributário. Na maioria dos casos, o vício reside na ausência de legitimação (competência específica) ou de autorização para sua prática. Assim, o diretor que pratica um ato de gestão que não estava dentro de suas atribuições estatutárias responde pelo excesso e pelo respectivo tributo, mesmo que o ato não tenha conteúdo ilícito. Incide o art. 135, III, do CTN. De maneira bastante distinta, se o diretor pratica um ato ilícito no conteúdo, com o dolo específico de prejudicar a empresa que dirige, será responsável pela respectiva penalidade pecuniária. Incide no caso o art. 137, III, c do CTN*

Desta sorte, resta-se caracterizado que a principal diferença entre os dispositivos comentados reside no fato do ato ser ilícito, praticado com dolo específico e as infrações são conceituadas como crime ou contravenção.

Assim, como já mencionado, o estudo da responsabilidade de terceiros traz desdobramentos importantes. Neste contexto, colecionamos as delineações mais consideráveis sobre o tema.

---

<sup>30</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 410-411.

## **5. DELINEAÇÕES IMPORTANTES SOBRE O TEMA DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS**

### **5.1 INADIMPLÊNCIA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO GERA RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE**

Conforme mencionado no decorrer deste trabalho, o art. 135, III do Código Tributário Nacional dispõe sobre a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado que atuaram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Neste contexto, mostra-se importante ressaltar que a inadimplência da obrigação tributária não gera responsabilização do sócio-gerente.

A questão é interessante e tomou sérios contornos, pois o Fisco em ordem de buscar o sócio-gerente como responsável pelo débito tributário, dispunha do artifício de alegar que se o sócio-gerente não tomou providências para adimplir a obrigação tributária, este já teria atentado contra à lei, assim, justificando-se a responsabilização nos termos do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

Nesta senda, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que para que ocorra a responsabilização, nos termos do citado artigo, é necessário mais que o mero inadimplemento, isto é, torna-se imperioso que ocorra ato irregular praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto além do mero não pagamento da obrigação tributária.

Em consonância com o exposto, colecionamos a decisão do STJ<sup>31</sup> que reconhece a necessidade da comprovação do ato irregular, *in verbis*:

---

<sup>31</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial n. 276779 – SP. Agravante: Fazenda do Estado de São Paulo. Agravado: Hélio Biguzzi e Outro. Relator: Ministro José Delgado. Acórdão 20 de fevereiro de 2001. D.J.E. 02/04/2001.

1. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente.

2. Em qualquer espécie de sociedade comercial é o patrimônio social que responde sempre e integralmente pelas dívidas sociais. Os diretores não são responsáveis pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei (art. 158, I e II, da Lei no 6.404/76).

**3. 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.**

**4. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal.** Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária de ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio. (...). **(grifos nossos).**

Assim, conclui-se manifestamente que o mero inadimplemento não gera a responsabilidade do sócio-gerente, por sua vez, para que ocorra a responsabilização por parte do sócio-gerente é necessário que o ato seja eivado de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A questão mostrou-se tão perturbadora nos tribunais que o próprio Superior Tribunal de Justiça decidiu sumular o entendimento, assim, dispõe a súmula 430 que “ *O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

A inteligência da súmula não poderia ser distinta, pois conforme já explicado neste trabalho a responsabilização de terceiros na modalidade ato irregular advém

de uma norma secundária. Neste contexto, citamos as valiosas lições do Professor Aliomar Baleeiro<sup>32</sup>, *in verbis*:

A peculiaridade do art. 135 está em que os atos ilícitos ali mencionados, que geram a responsabilidade do terceiro que os pratica, são causa (embora externa) do nascimento da obrigação tributária, contraída em nome do contribuinte, mas contrariamente a seus interesse. São, assim, do ponto de vista temporal, antes prévios ou concomitantes ao acontecimento do fato gerador da norma básica, que dá origem à obrigação. Por isso, o dispositivo menciona 'obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos'

Neste enredo, é nítido que o fato jurídico tributário realizado pela pessoa jurídica conduz a hipótese de incidência tributária, assim, o simples fato do não pagamento carece de legitimação para efetivar responsabilização (incidência da norma secundária) do sócio-gerente.

Veja, a lei tributária deve prever de modo expreso a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário (nos termos do art. 128 do Código Tributário Nacional) e, neste caso, há previsão legal que para condução da responsabilidade pessoal do sócio-gerente é necessário a ocorrência de um ato irregular e não somente o não pagamento pelo pessoa jurídica da norma principal.

Em conclusão, embora o fisco insista em buscar a responsabilização do sócio-gerente pelo mero inadimplemento da obrigação tributária pela pessoa jurídica, tais argumentos não devem prosperar, pois conforme mencionado não restou caracterizado a atuação irregular do sócio-gerente.

---

<sup>32</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015. p. 1161.

## 5.2 DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE E A RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO-GERENTE

Estamos diante de um ponto muito interessante que, de certa forma, gera polêmica na interpretação e aplicação do direito, assim, torna-se importante uma análise mais detalhada sobre o tema.

Veja, ficou expresso que para que ocorra a responsabilidade pessoal do art. 135, III do Código Tributário o ato irregular deve ter alguns requisitos, assim, expressa o referido Diploma que a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado deve ser no contexto do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Nesta esteira, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 435 qual dispõe que *“presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”*

Deste modo, explica o Professor Ricardo Alexandre<sup>33</sup>:

*O STJ entende configurada hipótese de responsabilização do sócio-gerente quando comprovada a dissolução irregular da sociedade, uma vez que ao gerente competia adotar as providências legalmente exigíveis para que a dissolução fosse operacionalizada em conformidade com o direito. É pacífico na Corte que a dissolução irregular pode ser presumida quando a empresa deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação formal à Administração Tributária*

Assim, do trecho colecionado acima em consonância com a citada Súmula n. 435 do Superior Tribunal de Justiça, temos cristalinamente que a dissolução irregular da empresa, no tocante a deixar de funcionar no seu domicílio fiscal na ausência de comunicação aos órgãos competentes, gera a responsabilização do

---

<sup>33</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 413.

sócio-gerente, pois a Corte considera que tal ato é uma afronta a lei e portanto há incidência do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

Em adição, citamos as lições do Professor Carlos Roberto Gonçalves<sup>34</sup>, *litteris*:

*Proclama, todavia, a Súmula n. 430 do Superior Tribunal de Justiça: 'O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente'. Torna-se evidente, pois, que a mera inadimplência no pagamento das obrigações tributárias não acarreta, por si só, a responsabilidade dos sócios e o consequente redirecionamento da execução fiscal para os sócios da empresa devedora. A mesma corte editou também a Súmula n. 435, concernente ao mesmo tema: 'presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente'. Esta Súmula procura resolver os casos em que tem aplicação do art. 135 do Código Tributário Nacional, que considera os administradores 'pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos'. Entende o Superior Tribunal de Justiça, pois, que a dissolução irregular da sociedade sem comunicação aos órgãos oficiais caracteriza 'infração à lei' possibilitando a cobrança das dívidas dos sócios administradores, mediante o redirecionamento da execução contra eles.*

Este é um entendimento pacífico e sem grandes dificuldades, todavia, a sistemática da responsabilização do sócio-gerente ganha contornos expressivos em comparação com outros entendimentos do Superior Tribunal de Justiça. Assim, na contramão do exposto acima, a mesma Corte entende que a dissolução irregular da empresa não é suficiente para que ocorra a desconsideração da personalidade jurídica.

É certo que o instituto da responsabilização pessoal de terceiros é específico do direito tributário. Contudo, uma análise sistemática do tema em face do Direito

<sup>34</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Volume Um**. 8 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011. p. 255.

Civil (desconsideração da personalidade jurídica) se mostra pertinente, pois o efeito alcançado no instituto da desconsideração é semelhante ao que ocorre na responsabilização do sócio-gerente.

A citada Corte entende que para que haja a desconsideração da personalidade jurídica, a dissolução irregular deve ocorrer com intuito de infração a lei, exigindo-se o dolo dos sócios que compõe a sociedade. Assim, neste enquadramento colecionamos trechos do julgado<sup>35</sup>, *in verbi*:

*Para a aplicação da teoria maior da desconsideração da personalidade social, exige-se o dolo das pessoas naturais que estão por trás da sociedade, desvirtuando-lhe os fins institucionais e servindo-se os sócios ou administradores desta para lesar credores ou terceiros. É a intenção ilícita e fraudulenta, portanto, que autoriza, nos termos da teoria adotada pelo Código Civil, a aplicação do instituto em comento.(...) Assim, a ausência de intuito fraudulento ou confusão patrimonial afasta o cabimento da desconsideração da personalidade jurídica, ao menos quando se tem o Código Civil como o microsistema legislativo norteador do instituto, a afastar a simples hipótese de encerramento ou dissolução irregular da sociedade como causa bastante para a aplicação do disregard doctrine. **A Quarta Turma já se pronunciou a respeito do tema, em acórdão de minha relatoria, no qual não só se afastou o simples encerramento da sociedade como causa para a desconsideração de sua personalidade, como ficou assentado que outros eram os fundamentos jurídicos que levaram a Primeira Seção desta Corte à edição do enunciado n. 435, quais sejam, os preceitos contidos no Código Tributário Nacional, como já mencionado supra. Leia-se: (...) 2. A mera circunstância de a empresa devedora ter encerrado suas atividades sem baixa na Junta Comercial, se não evidenciado dano decorrente de violação ao contrato social da empresa, fraude, ilegalidade, confusão patrimonial ou desvio de finalidade da sociedade empresarial, não autoriza a desconsideração de sua personalidade para atingir bens pessoais de herdeiro de sócio falecido. Inaplicabilidade da Súmula 435/STJ, que trata de redirecionamento de execução fiscal ao sócio-gerente de empresa irregularmente dissolvida, à luz de preceitos do Código Tributário Nacional.**(...) A questão também já fora apreciada*

<sup>35</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 1.306.553 – SC. Embargante: Comércio de Carnes Vale Verde LTDA e Outros. Embargado: Frigorífico Rost S/A. Relatora: Ministra Maria Isabel Gallotti. Acórdão 10 de dezembro de 2014. D.J.E. 12/12/2014.

*pela Terceira Turma, patenteando que a mera insolvência ou dissolução, ainda que irregular, da sociedade não são suficientes para a invasão patrimonial dos sócios. Veja-se:*

CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. RECURSO ESPECIAL. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ENCERRAMENTO IRREGULAR. INSUFICIÊNCIA.

**- A mera demonstração de insolvência da pessoa jurídica ou de dissolução irregular da empresa sem a devida baixa na junta comercial, por si sós, não ensejam a desconsideração da personalidade jurídica.**

- Agravo não provido.

(AgRg no REsp 1173067/RS, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 19/06/2012). Não se quer dizer com isso que o encerramento da sociedade jamais será causa de desconsideração de sua personalidade, mas que somente o será quando sua dissolução ou inatividade irregulares tenham o fim de fraudar a lei, com o desvirtuamento da finalidade institucional ou confusão patrimonial. (grifos nossos).

Do exposto, conclui-se que a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça foi confeccionada com fundamentos específicos do Direito Tributário. Contudo, no contexto da responsabilização tributária de terceiros (art. 135, III do Código Tributário Nacional) há de ocorrer, indubitavelmente, atos que tenham por fim a fraude da lei.

Veja, a presunção de dissolução irregular gera, por si só, a responsabilização pessoal do sócio-gerente. Desta forma, em decorrência da citada responsabilização há presunção que o sócio-gerente tenha agido de maneira irregular autorizando o redirecionamento da execução fiscal.

Todavia, depreende-se do julgado exposto (EREsp 1.306.553/SC) que no Direito civil há necessidade de comprovação dos atos irregulares para que ocorra a desconsideração da personalidade jurídica e, por conseguinte, a responsabilização dos sócios.

Veja, os dois institutos em análise guardam entre si um ponto em comum, isto é, a intenção de atingir o patrimônio dos sócios por atos irregulares. Neste contexto,

resta-se inaceitável que em um ramo do direito ocorra presunção de ato irregular (Direito Tributário) e no outro ramo haja verdadeira necessidade de comprovação que o ato seja irregular (Direito Civil).

A atual crítica surge como consequência da interpretação do referido instituto em face da desconsideração da personalidade jurídica. Assim, resta-se evidente que há certos exageros com reflexos negativos no tocante a responsabilização pessoal tributária.

Nesta toada, colecionamos o entendimento do Professor Flávio Tartuce<sup>36</sup>, *litteris*:

**Já o enunciado n. 282 do CJF/STJ aduz que o encerramento irregular das atividades da pessoa jurídica, por si só, não basta para caracterizar abuso de personalidade jurídica. Imagine-se o caso em que a pessoa jurídica fechou o estabelecimento empresarial e não pagou credores. Não há como concordar com essa conclusão, pois o encerramento irregular é exemplo típico de abuso de personalidade jurídica, particularmente de desvio de finalidade da empresa, conforme balizado entendimento jurisprudencial. (...) Em complemento, anote-se que, no âmbito da execução fiscal, o STJ entende que se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente (Súmula 435). Como se nota, o teor da súmula está na contramão do entendimento que consta do criticado Enunciado n. 282 do CJF/STJ (grifos nossos)**

Veja, do exposto acima conclui-se, irrefutavelmente, que os doutrinadores consideram ambíguo o tratamento diferenciado entre o redirecionamento da execução fiscal da Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça e o entendimento, ressalta-se da mesma Corte, sobre a não responsabilização no caso da desconsideração, por abuso de personalidade, do encerramento irregular das atividades da pessoa jurídica (nos termos do Direito Civil).

---

<sup>36</sup> TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil: Volume Único**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2017. p. 189-190.

Estas considerações sob o viés do Direito Civil e do Direito Tributário são importantes, pois através de argumentos como estes podemos nos insurgir fundamentadamente contra abusos cometidos pelos interpretadores do Direito.

Veja, não há dúvidas que devemos nos ater a sistemática específica do Código Tributário Nacional. Porém, é inadmissível que a mesma Corte tenha tratamento diferentes para assuntos com resultados práticos idênticos.

Em outra palavras, não podemos negar que há certa semelhança entre os institutos mencionados, contudo, os efeitos (resultados práticos) são distintos. *Data maxima venia*, entendemos que a presunção de dissolução irregular que cita a Súmula 345 do Superior Tribunal de Justiça gera uma responsabilização injusta do sócio-gerente quando comparamos com o entendimento da mesma Corte no contexto do Direito Civil.

Assim, o art. 135 do Código Tributário Nacional expressa, de forma categórica, que os atos irregulares devem ser eivados de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Portanto, acreditamos que presumir irregular a dissolução, por si só, não esta em consonância com o Direito Brasileiro.

Embora o citado Professor Flávio Tartuce defenda que é necessário considerar ambas hipóteses como presunção do redirecionamento da pretensão executiva, defendemos a necessidade de comprovação, concretamente, do ato irregular para ensejar na responsabilização pessoal do Direito Tributário (assim como é a sistemática atual do Direito Civil).

Em conclusão, embora haja entendimento Sumulado sobre o redirecionamento da execução nos casos mencionados, conclui-se que a melhor forma de atingir as finalidades executivas não deve se pautar na presunção da dissolução irregular, mas sim da efetiva comprovação dos atos irregulares que são aludidos no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

### 5.3 DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE DO ART. 135, III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Embora discorremos sobre o instituto no tópico acima (item 4.2), entendemos ser necessário tratar sobre o tema antes de adentrarmos no item específico da execução fiscal contra o sócio-gerente.

Neste enquadramento definimos o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, nas palavras do Professor Flávio Tartuce<sup>37</sup>:

*A regra é de que a responsabilidade dos sócios em relação às dívidas sociais seja sempre subsidiária, ou seja, primeiro exaure-se o patrimônio da pessoa jurídica para depois, e desde que o tipo societário adotado permita, os bens particulares dos sócios ou componentes da pessoa jurídica serem executados. Devido a essa possibilidade de exclusão da responsabilidade dos sócios ou administradores, a pessoa jurídica, por vezes, desviou-se de seus princípios e fins, cometendo fraudes e lesando sociedade ou terceiros, provocando reações na doutrina e na jurisprudência. Visando coibir tais abusos, surgiu a figura da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, teoria do levantamento do véu ou teoria da penetração na pessoa física ("disregard of the legal entity"). Com isso se alcançam pessoas e bens que se escondem dentro de uma pessoa jurídica para fins ilícitos ou abusivo*

Em consonância com o exposto, a desconsideração da personalidade jurídica permite ao julgador, em casos específicos, levantar o véu da pessoa jurídica e atingir o patrimônio dos sócios. Neste enredo, o instituto em comento toma corpo por força do art. 50 do Código Civil, qual expressa que a desconsideração é dada nos casos de abuso de personalidade jurídica por desvio de finalidade e confusão patrimonial.

De maneira resumida, conforme já explicado no item anterior (item 4.2), sabemos que a legislação civil (no caso da execução, o Código de Processo Civil)

---

<sup>37</sup> TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil: Volume Único**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2017. p. 179.

deve ser subsidiariamente aplicada na execução fiscal por força do art. 1<sup>a</sup> da lei 6.830/80 – Lei de Execução Fiscal.

Neste contexto, considerando a promulgação do novo Código de Processo Civil de 2015, em especial o instituto do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, a discussão se deu em torno da possibilidade de utilização do referido instituto no tocante ao direito tributário

Ocorre que o Direito Tributário deve homenagear a estrita legalidade e, portanto, a responsabilidade pessoal tributária é proveniente de um enquadramento normativo específico. Desta forma, o Código de Processo Civil de 2015 traz em seu bojo a padronização da despersonalização jurídica inscrita no art. 50 do Código Civil, por conseguinte, esta não se aplica diretamente ao direito tributário.

Em sentido oposto dispõe Douglas Yamashita<sup>38</sup>, *litteris*:

*Poder-se-ia objetar que o art. 135, III do CTN não se identifica com a desconsideração da personalidade jurídica, pois, enquanto esta atribui responsabilidade aos administradores ou sócios da pessoa jurídica (art. 50 do CC/2002), o dispositivo do CTN responsabilizaria estritamente 'os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado'(...). Portanto, contrariamente à objeção levantada, esta é mais uma razão para identificar no art. 135, III, do CTN a doutrina da desconsideração da personalidade jurídica*

Malgrado o disposto acima, conclui-se que o Direito Tributário, no tocante ao art. 135, III, do Código Tributário Nacional, inclina-se em atribuir a responsabilidade pessoal do sócio-gerente de maneira diversa ao instituto do Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Assim, cabe lembrar que a responsabilidade tributária é matéria ventilada no próprio Código Tributário Nacional (legislação específica) e, desta maneira, deve ser o instituto buscado pelos aplicadores do direito quando se tratar de matéria tributária.

---

<sup>38</sup> YAMASHITA, Douglas. **Direito Tributário Uma Visão Sistemática**. São Paulo: Ed. Atlas, 2014. p. 383.

Por outro lado, o art. 116, parágrafo Único do Código Tributário Nacional estabelece que a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos tendentes a dissimular a obrigação tributária ou o fato jurídico tributário, assim, no contexto deste dispositivo devemos levar em consideração a sistemática do Código Civil, na falta de requisitos próprios do Direito Tributário.

Neste contexto, estabelece Arnold Wald<sup>39</sup>:

Cumpre, ainda, ponderar que a autorização contida no parágrafo único do art. 116 não deve ser interpretada de forma ampliativa, mas deve guardar consistência com as normas de direito privado, e, no caso da desconsideração da personalidade jurídica, com a disciplina pertinente, inserta no Código Civil

Por sua vez, a sistemática da responsabilidade do sócio-gerente comporta harmonia com o Código Tributário, pois o Código Tributário Nacional dispõe especificamente sobre o tema. Neste contexto, assevera Arnold Wald<sup>40</sup>:

Parece-nos claro que, no caso da aplicação do art. 135 do CTN, não se dá a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade responsável pelo tributo. O administrador, pelo fato de exercer a gestão da sociedade, arca com a responsabilidade tributária, desde que tenha agido de modo a suscitar tal responsabilização, nos termos da lei

Assim, resta-se cristalino que a responsabilidade pessoal do sócio-gerente advém de atos irregulares específicos, portanto sua responsabilidade é diretamente relacionada com o fato irregular praticado, fato distinto do que prevê o Código Civil ao mencionar que a o abuso de personalidade jurídica se dá pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial.

Não obstante ao exposto acima, faz-se mister frisar que além de seguir a legislação específica, há a possibilidade de se aplicar o Código de Processo Civil subsidiariamente à Execução Fiscal (conforme já mencionado). Todavia, há pontos diametralmente opostos que inviabilizam o procedimento do incidente de

---

<sup>39</sup> ARNOLD, Wald; MORAES, Luiza Rangel de. **Desconsideração da Personalidade Jurídica e seus Efeitos Tributários**. In: Heleno Taveira Tôrres e Mary Elbe Queiroz (coord.). Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 249.

<sup>40</sup> Idem, ibidem, p. 255.

## Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Nesta senda, ressaltamos que o art. 16, parágrafo primeiro da Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/80) estabelece a necessidade da garantia da execução para propositura dos embargos. Em sentido oposto, o Código de Processo Civil no art. 134, par. 3<sup>a</sup> diz que a instauração do incidente suspenderá o processo. Desta forma, como bem observa Diogo Signoretti<sup>41</sup> teríamos que *“permitir a suspensão e a produção de provas acabaria por tornar ineficazes as normas que protegem o crédito público e que jamais foram revogadas”*

Em contra partida, há doutrinadores que entendem ser possível a aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na responsabilidade do sócio-gerente. É neste enquadramento que citamos o entendimento de Rodrigo Massud<sup>42</sup>, *in verbi*:

*É que, apesar de concluirmos, em item anterior, que a responsabilidade do administrador não se confunde com a desconsideração da personalidade jurídica (ideia, aliás, não amparada na jurisprudência), vimos que, fenomenologicamente, ambos (responsabilidade e desconsideração) incorporam as mesmas consequências patrimoniais e, portanto, são alcançados de igual maneira pelo bem juridicamente tutelado no incidente. Ou seja, são os efeitos da responsabilização tributária que, colorindo-a com as marcas da desconsideração da personalidade jurídica, impõem senão a adoção plena do incidente de desconsideração, ao menos suas diretrizes cognoscitivas. **Em outras palavras, numa postura de matriz pragmatista, são os efeitos, não a causa, do redirecionamento, que impõem a adoção, ainda que mitigada, do incidente processual em comento à realidade dos executivos fiscais** (grifos nossos)*

Embora há linhas doutrinárias que se inclinam pela possibilidade da

<sup>41</sup>SIGNORETTI, Diogo Brandau. **O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o crédito tributário**: Argumentos para a não aplicação do instituto, previsto no novo CPC, nas execuções fiscais. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-incidente-de-desconsideracao-da-personalidade-juridica-e-o-credito-tributario-09052016>>. Acesso em: 15 de janeiro de 2019.

<sup>42</sup> MASSUD, Rodrigo G. N.. **Responsabilidade Tributária do Administrador (CTN, 135, III). Circunstancias Materiais e Processuais, Causas e Efeitos nos Planos Administrativo e Judicial (Execução Fiscal)**. In: Paulo Cesar Conrado (coord.). **Processo Tributário Analítico**, Volume II. São Paulo: Noeses, 2016. p. 233-234.

existência do incidente de desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária, concluímos que o próprio Código Tributário Nacional já expressa em seu conteúdo, de maneira específica, sobre a responsabilidade pessoal tributária do sócio-gerente (art. 135, III) bem como a própria Lei 6.830/80 regula o procedimento da Execução Fiscal. Portanto, por se tratarem de legislações específicas gozam de prestígio em face ao Código de Processo Civil, desta maneira, impossibilitando a eficácia do instituto do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no âmbito do Direito Tributário, mesmo que de maneira mitigada.

#### **5.4 DA EXECUÇÃO FISCAL. A NECESSIDADE DA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA INDICANDO O NOME DO SÓCIO-GERENTE PARA CARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE PESSOAL. A SISTEMÁTICA DA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA**

Nossa intenção no presente trabalho não é detalhar a sistemática da execução fiscal, mas tratar sobre os seus reflexos na responsabilidade pessoal do sócio-gerente. Partindo deste pressuposto, de maneira resumida temos que a execução fiscal<sup>43</sup> tem por objetivo veicular norma individual e concreta que constitua o modo de efetivação, no plano fenomênico, da obrigação tributária.

Veja, é importante esclarecer que para veiculação da norma individual e concreta, ora citada, devemos pressupor a regular constituição da obrigação tributária. Todavia, é importante esclarecer que não basta apenas a citada constituição da obrigação tributária, faz-se necessário a existência de um título com força extrajudicial para que se proceda a execução fiscal.

---

<sup>43</sup> CONRADO, Paulo Cesar. Processo Tributário. 3 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 197.

Nesta senda, aduz o citado Professor Paulo Cesar Conrado<sup>44</sup> que *“Toda execução (inclusive a fiscal) assentar-se-á em título executivo, assim, entendido o documento que espelha, por presunção, a existência de uma obrigação”*.

Desta forma, constituída a obrigação tributária é necessário que o fisco promova a inscrição do débito em dívida ativa qual será comprovada através da correspondente Certidão de Dívida Ativa.

Em continuação, expõe o Professor Paulo Cesar Conrado<sup>45</sup>:

*Com isso, a obrigação, desde antes exigível (tanto que o Estado-fisco, em sede de lançamento, notifica o contribuinte, sem prejuízo da possibilidade de impugnação, para pagar), avança para o plano da exequibilidade (executabilidade), essa sim condição necessária e suficiente para a instauração dos executivos fiscais*

Nesta toada, importante ressaltar que o art. 784, inciso IX do Código de Processo Civil de 2015 estabelece que a Certidão de Dívida Ativa é um título executivo extrajudicial. Neste contexto leciona o ilustre Professor Cassio Scarpinella Bueno<sup>46</sup> *“o título executivo para tanto é a certidão de dívida ativa, que deve ser expedida em conformidade com o disposto no art. 2ª da referida Lei n. 6.830/1980, um ‘processo administrativo’”*.

Assim, a Certidão de Dívida Ativa expressa a regular constituição do Crédito Tributário, por conseguinte, legitimando-se a respectiva Execução Fiscal, pois a dívida regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída nos termos do art. 204 do Código Tributário Nacional e do art. 3ª da Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/80).

---

<sup>44</sup> Idem, ibidem, p. 200.

<sup>45</sup> CONRADO, Paulo Cesar. Processo Tributário. 3 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 202.

<sup>46</sup> BUENO, Cassio Scarpinella. **Manual de Direito Processual Civil**. 3ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2017. p. 563.

A Execução Fiscal poderá ser proposta em face do responsável pela obrigação tributária por força do art. 4<sup>a</sup> da de Execução Fiscal (Lei 6.830/80), contudo, para que ocorra o redirecionamento da execução fiscal em face do responsável tributário é necessário que a Certidão de Dívida Ativa inclua, além do devedor principal (contribuinte), a nome do próprio responsável.

Em adição, caso não conste no título executivo o nome do sócio-gerente e venha o Fisco buscar redirecionar a execução fiscal, caberá a este provar que os atos do sócio-gerente são eivados de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Por outro lado, surge a inversão do ônus da prova quando o fisco, após ter inserido o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa, promove os atos executivos iniciais contra este. Assim, o sócio-gerente deverá provar que seus atos não foram irregulares para buscar afastar a responsabilização pessoal.

No contexto do citado acima, colecionamos a didática decisão<sup>47</sup> do Superior Tribunal de Justiça, *litteris*:

**PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO. DÉBITOS RELATIVOS À SEGURIDADE SOCIAL. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CABIMENTO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

*1. A responsabilidade patrimonial do sócio sob o ângulo do ônus da prova reclama sua aferição sob dupla ótica, a saber: I) a Certidão de Dívida Ativa não contempla o seu nome, e a execução voltada contra ele, embora admissível, demanda prova a cargo da Fazenda Pública de que incorreu em uma das hipóteses previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional; II) a CDA consagra a sua responsabilidade, na qualidade de co-obrigado,*

---

<sup>47</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 635.858 – RS. Embargante: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS Embargado: Casa do Serralheiro Comércio e Indústria LTDA – Massa Falida. Relator: Ministro Luiz Fux. Acórdão 14 de março de 2007. D.J.E. 02/04/2007.

*circunstância que inverte o ônus da prova, uma vez que a certidão que instrui o executivo fiscal é dotada de presunção de liquidez e certeza.*

*2. A Primeira Seção desta Corte Superior concluiu, no julgamento do ERESP n.o 702.232/RS, da relatoria do e. Ministro Castro Meira, publicado no DJ de 26.09.2005, que: a) se a execução fiscal foi ajuizada somente contra a pessoa jurídica e, após o ajuizamento, foi requerido o seu redirecionamento contra o sócio-gerente, incumbe ao Fisco a prova da ocorrência de alguns dos requisitos do art. 135, do CTN, vale dizer, a demonstração de que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou a dissolução irregular da empresa; b) constando o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário na CDA, cabe a ele, nesse caso, o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN, independente de que a ação executiva tenha sido proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio ou somente contra a empresa, tendo em vista que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3o da Lei n.o 6.830/80.*

**3. In casu, consta da CDA o nome dos sócios-gerentes da empresa como co-responsáveis pela dívida tributária, motivo pelo qual, independente da demonstração da ocorrência de que os sócios agiram com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, possível revela-se o redirecionamento da execução, invertido o ônus probandi. (grifos nossos)**

Assim, do exposto acima, evidencia-se que a inversão do ônus da prova é resultado do fato de constar o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa. Por outro lado, a indicação ulterior do responsável (após ajuizamento da execução fiscal), cristaliza o redirecionamento da execução na figura do responsável somente se o Fisco provar o ato irregular que preceitua o art. 135 do Código Tributário Nacional.

Neste contexto, alude o Professor Ricardo Alexandre<sup>48</sup>, *in verbi*:

*Para evitar arbitrariedades por parte da Fazenda Pública, a inserção do nome do gerente como codevedor na Certidão de Dívida Ativa somente deveria ser feita caso ele houvesse sido notificado pessoalmente do lançamento, em*

<sup>48</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017. p. 414.

*cujo texto deveria constar a ação ou omissão que lhe estivesse sendo imputada como fundamento para sua responsabilização (hipóteses dos artigos 135 ou 137 do Código Tributário Nacional)*

Assim, temos que o Fisco ao elaborar a Certidão de Dívida Ativa deve oportunizar a notificação pessoal do lançamento bem como fundamentar os motivos legais que ensejaram a responsabilização do sócio-gerente, pois nestes casos caberia ao responsável se defender comprovando os fatos extintivos ou modificativos da pretensão do Fisco.

Contudo, na prática o Fisco insere o nome do responsável tributário, mas em muitos casos sem provar cabalmente a responsabilidade nos termos do art. 135, III do Código Tributário Nacional, sendo tal ato muito criticado na Doutrina Tributária.

Neste contexto, citamos as valiosas lições de Rodrigo Massud<sup>49</sup>, *litteris*:

*Logo, visando à imputação normativa para a inclusão de um terceiro no polo passivo da relação jurídica de direito material, constituindo ou alterando o vínculo obrigacional previsto ou suposto originalmente na regra-matriz de incidência, imprescindível a utilização de procedimento específico de provas para que se alcance a 'verdade lógica', pois somente será considerado jurídico aquele fato que subsistir à aplicação das provas em direito admitidas. No plano administrativo, só podemos falar em processualidade (como instrumento de resolução de lide, onde é exercida jurisdição) a partir da noção de conflituosidade/litigiosidade, juridicamente qualificada como o ato de lançamento tributário (condição necessária, mas não suficiente), momento em que a autoridade administrativa, com competência para tanto, realiza o cálculo de relações de segunda ordem (relação entre regra-matriz e norma de responsabilidade) e, identificando o vínculo interventivo doloso do administrador, lhe imputa a sujeição passiva. Nesse momento, devem ser carreadas as provas que embasam a exigência, nos termos, inclusive, do art. 9º do Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo federal, e conforme também exige a Portaria RFB n2.284/2010, que disciplina os procedimentos a serem adotados pela autoridade fazendária nos casos de*

---

<sup>49</sup> MASSUD, Rodrigo G. N.. **Responsabilidade Tributária do Administrador (CTN, 135, III). Circunstancias Materiais e Processuais, Causas e Efeitos nos Planos Administrativo e Judicial (Execução Fiscal)**. In: Paulo Cesar Conrado (coord.). *Processo Tributário Analítico*, Volume II. São Paulo: Noeses, 2016. p. 224-225.

*responsabilidade de terceiros no plano federal, devendo-se oportunizar o pleno exercício do contraditório e ampla defesa*

Desta sorte, resta-se patente que a Certidão de Dívida Ativa deve constar o nome do responsável tributário bem como os motivos legais do redirecionamento, em ordem a materializar um processo administrativo em que é possibilitado, por força Constitucional, o acesso ao contraditório e ampla defesa.

Em continuação, o art. 9º do Decreto 70.235/72 dispõe que o auto de infração ou notificação de lançamento deverão constar termos, laudos e demais elementos de provas capaz de justificar o ilícito e a citada portaria RFB n. 2.284/2010 dispõe que os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, no procedimento de constituição do Crédito Tributário identificarão a hipótese de pluralidade de sujeito passivos e reunir as provas necessárias para caracterização dos responsáveis.

Assim, justifica-se a crítica de que o Fisco não pode simplesmente inserir o nome do sócio-gerente sem provar cabalmente os atos irregulares que ensejaram a responsabilização pessoal deste. Desta forma, conforme aduz Rodrigo Massud<sup>50</sup>, temos:

*Por essa razão, após muitos debates, o STJ fixou entendimento no sentido de que, caso o sócio seja apontado na CDA (o que pressupõe prévio acerto ou cálculo de relações estabelecendo a responsabilidade do terceiro), será seu o ônus da prova da não ocorrência das condutas infracionais, já que o título executivo da Fazenda Pública detém presunção de liquidez e certeza. Caso seu nome não conste da CDA, ao contrário, o ônus da prova será da autoridade fazendária*

Isto posto, conclui-se que a ideia de inversão do ônus da prova é válida e atinge suas finalidades quando estamos diante de um quadro em que o auto de infração ou notificação de lançamento verdadeiramente cumpriram os requisitos necessários capazes de legitimar a defesa por parte do sócio-gerente.

---

<sup>50</sup> MASSUD, Rodrigo G. N.. **Responsabilidade Tributária do Administrador (CTN, 135, III). Circunstâncias Materiais e Processuais, Causas e Efeitos nos Planos Administrativo e Judicial (Execução Fiscal)**. In: Paulo Cesar Conrado (coord.). Processo Tributário Analítico, Volume II. São Paulo: Noeses, 2016. p. 229.

Consequentemente, faz-se necessário assegurar em sede administrativa tanto o conhecimento do ato irregular praticado quanto a ampla defesa do sócio-gerente inscrito na Certidão de Dívida Ativa.

Por fim, caso a inserção do nome do sócio-gerente for eivada de vícios, isto é, casos em que não foi possibilitada a ampla defesa e contraditório e notificação pessoal do responsável, contempla-se inevitável que a Certidão de Dívida Ativa não goza de presunção de veracidade e o ônus da prova exigido é ilegal e abusivo.

## 6. CONCLUSÃO

Conforme exposto no decorrer deste presente trabalho, evidencia-se que a responsabilidade pessoal do sócio-gerente é matéria atinente única e especificamente nos ditames do Direito Tributário. Assim, os princípios específicos do Direito Tributário devem ser homenageados em ordem a conferir a eficácia da responsabilização pessoal do sócio-gerente.

Embora a própria Lei tributária estabeleça a moldura específica sobre tema da responsabilização pessoal, restou-se cristalino que a jurisprudência ainda deve caminhar no sentido a coibir excessos ilegais praticados em face dos sócios gerentes.

A questão principal que enfrentamos consiste em entender que existem mecanismos legais capazes de conferir legalidade à pretensão executiva fiscal, contudo, muitas vezes os institutos são desviados de suas finalidades conforme evidenciamos no caso da inserção do nome do sócio-gerente sem reverência ao contraditório e ampla defesa.

Em adição, deduz-se ainda que é necessário que os aplicadores do Direito tenham mais atenção na interpretação do instituto da responsabilização pessoal do sócio-gerente para coibir ilegalidades veladas. Neste contexto, explicou-se sobre a presunção da dissolução irregular da sociedade para efeitos tributários e o enunciado n. 282 do CJF/STJ que, na contramão do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, alega que o encerramento irregular das atividades da pessoa jurídica não tem o condão, por si só, de caracterizar abuso de personalidade jurídica ensejando na desconsideração da personalidade jurídica.

Assim, infere-se que excessos devem ser evitados em ordem a desviar da ilegalidade a responsabilização pessoal do sócio-gerente. Malgrado o direito tributário goze de autonomia frente aos demais ramos do Direito, faz-se necessário estabelecer bases sólidas em consonância com outros institutos do Direito que

geram efeitos práticos idênticos ou parecidos (caso da desconsideração da personalidade jurídica) em virtude de se evitar ilegalidades e abusos.

Em conclusão, devido as atitudes executivas que visam responsabilizar os sócios-gerentes sem observância ao devido processo legal, ao princípio da legalidade e aos próprios princípios do processo administrativo há inegável prejuízo aos responsáveis tributários proveniente de atos fiscais eivado de vícios.

Isto posto, considerando tais atos lesivos sem fundamentação legítima na dimensão procedimental fiscal, evidencia-se uma verdadeira atitude ditatorial que deve ser rechaçada por inobservância aos preceitos legais vigentes.

## 7. REFERÊNCIAS

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Volume Dois**. 8ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Volume Um**. 8ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 27ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. 6ª ed. São Paulo: Ed. Noeses, 2015.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário Brasileiro**. 13ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2015.

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Ed. Dialética, 2012.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 4ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2014.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11ª ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2017.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual de Direito Tributário**. ed. Impetus, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2010.

TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil: Volume Único**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2017.

YAMASHITA, Douglas. **Direito Tributário Uma Visão Sistemática**. São Paulo: Ed. Atlas, 2014.

ARNOLD, Wald; MORAES, Luiza Rangel de. **Desconsideração da Personalidade**

**Jurídica e seus Efeitos Tributários.** In: Heleno Taveira Tôres e Mary Elbe Queiroz (coord.). *Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MASSUD, Rodrigo G. N.. **Responsabilidade Tributária do Administrador (CTN, 135, III). Circunstancias Materiais e Processuais, Causas e Efeitos nos Planos Administrativo e Judicial (Execução Fiscal).** In: Paulo Cesar Conrado (coord.). *Processo Tributário Analítico, Volume II*. São Paulo: Noeses, 2016.

CONRADO, Paulo Cesar. *Processo Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

BUENO, Cassio Scarpinella. **Manual de Direito Processual Civil**. 3ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2017. p. 563.

SIGNORETTI, Diogo Brandau. **O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o crédito tributário:** Argumentos para a não aplicação do instituto, previsto no novo CPC, nas execuções fiscais. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-incidente-de-desconsideracao-da-personalidade-juridica-e-o-credito-tributario-09052016>>. Acesso em: 15 de janeiro de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1.232.968 – SC. Recorrente: Battistella Indústria e Comércio LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Humberto Martins. Acórdão 22 de março de 2011. D.J.E. 04/04/2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1.455.490 – PR. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Ademir Soares e Outro. Relator: Ministro Humberto Martins. Acórdão 26 de agosto de 2014. D.J.E. 25/09/2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial n. 276779 – SP. Agravante: Fazenda do Estado de São Paulo. Agravado: Hélio Biguzzi e Outro. Relator: Ministro José Delgado. Acórdão 20 de fevereiro de 2001. D.J.E. 02/04/2001.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 1.306.553 – SC. Embargante: Comércio de Carnes Vale Verde LTDA e Outros. Embargado: Frigorífico Rost S/A. Relatora: Ministra Maria Isabel Gallotti. Acórdão 10 de dezembro de 2014. D.J.E. 12/12/2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 635.858 – RS. Embargante: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Embargado: Casa do Serralheiro Comércio e Indústria LTDA – Massa Falida. Relator: Ministro Luiz Fux. Acórdão 14 de março de 2007. D.J.E. 02/04/2007.