

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

RENAN BERNARDES PEREIRA

“Responsabilidade tributária e os reflexos da dissolução irregular nas ações de execução fiscal.”

ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

SÃO PAULO

2019

RENAN BERNARDES PEREIRA

“Responsabilidade tributária e os reflexos da dissolução irregular nas ações de execução fiscal.”

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 Prof^a. Dra. Iris Vânia Santos Rosa.

São Paulo

2019

BANCA EXAMINADORA

1º Julgador: _____

2º Julgador: _____

3º Julgador: _____

RESUMO

A presente monografia de conclusão de curso tem por objetivo analisar a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal contra o sócio que, apesar de exercer a gerência da empresa devedora à época do fato tributário, dela regularmente se afastou, sem dar causa, portanto, à posterior dissolução irregular da sociedade empresária – destacando o recurso afetado no Superior Tribunal de Justiça.

Palavras-chave: Redirecionamento da Execução Fiscal – Responsável Tributário – Responsabilidade por Transferência – Responsabilidade do sócio-gerente.

ABSTRACTS

This monograph completion of course is to analyze the general and specific aspects caused by possibility of redirecting tax execution against a partner who, although exercising the management of the debtor company at the time of the tax event, regularly departed from it, without therefore giving cause to the later irregular dissolution of the company - emphasizing the affected resource in the Superior Court of Justice.

Keywords: Redirection of Tax Execution - Responsible for Taxation - Responsibility for Transfer - Responsibility of the managing partner

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	8
2.1. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO	10
2.1.1 RESPONSABILIDADE POR TRANSFERÊNCIA	12
2.1.2 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA	13
2.1.3 RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO	14
2.1.4 RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO	16
2.1.5 RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES	18
3 REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL	20
4 RESPONSABILIDADE DOS “SÓCIOS-GERENTES”	23
4.1 INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO SOCIAL	23
4.2 EXCESSO DE PODER	24
4.2.1 DISSOLUÇÃO IRREGULAR	25
5 MEIOS DE DEFESA DO CONTRIBUINTE	27
5.1 EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE	27
5.2 EMBARGOS À EXECUÇÃO	28
5.3 MEIO DE DEFESA ADEQUADO	29
6 CONCLUSÃO	30
7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	31
8 ANEXO I	33
8.1 ANDAMENTOS E DECISÕES PROFERIDAS NOS AUTOS DO RECURSO ESPECIAL Nº 1.377.019/SP	33

1 INTRODUÇÃO

A responsabilidade tributária e os reflexos da dissolução irregular nas ações de execução fiscal são temas que estão continuamente em pauta.

Isso porquê, conforme o art. 1.052 do Código Civil brasileiro, nas sociedades empresariais de responsabilidade limitada, em regra, a responsabilidade dos sócios se limita à sua quota parte do capital social da empresa.

A polêmica surge, entretanto, nos casos em que os sócios se retiram regularmente da sociedade, antes de sua dissolução irregular, e a Fazenda Pública consegue, ainda assim, ter deferido o seu pedido de redirecionamento das ações de execuções fiscais contra tais sócios, mesmo que o fato gerador tenha ocorrido posteriormente à suas retiradas de forma regular.

Da análise da jurisprudência, verifica-se que o tema também é polêmico nos Tribunais pátrios. O Superior Tribunal de Justiça, à princípio¹, posicionava-se pela inclusão dos sócios/administradores que exerceram a gerência na época do vencimento dos tributos excutidos. Após os recentes julgamentos, a Corte passou a entender pela inclusão dos últimos sócios/administradores da sociedade, já que, se a sociedade executada não é localizada no endereço informado à Junta Comercial, presume-se sua dissolução irregular. Atualmente, o Recurso Especial nº 1.377.019/SP² foi afetado em razão da natureza repetitiva e aguarda julgamento do mérito.

Entretanto, a Lei é clara ao estabelecer requisitos para a possibilitar a responsabilização tributária dos sócios, estes relacionados aos atos resultantes do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Dessa forma, será analisado no presente trabalho diversos fatores como justificativa legal para a restrição dos reflexos tributários ante a dissolução irregular nas ações de execução fiscal.

¹ REsp 1017732/RS, REsp 1004500/PR e AgRg no AgRg no REsp 898.474/SP

² Decisão proferida em 26/09/2016 pela I. Ministra Assusete Magalhães nos autos do REsp n. 1.377.019/SP.

O presente trabalho inicia-se com o conceito e natureza jurídica das espécies de responsabilidade tributária e, em especial, da responsabilidade dos sócios-gerentes, seguindo-se com a explanação dos pressupostos, consequências e excludentes do redirecionamento da exceção fiscal, bem como os meios de defesa, passando-se ao entendimento da doutrina e jurisprudência, tanto do ponto de vista do contribuinte quanto da Fazenda.

2 ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Código Tributário Nacional trata sobre responsabilidade tributária nos artigos 128 a 138.

Por via de regra, o tributo deve ser cobrado daquele que praticou o fato gerador, o qual recebe a denominação de sujeito passivo direto³. Em algumas oportunidades, por atribuição legal, o Estado tem necessidade de cobrar o tributo de uma terceira pessoa, que não o contribuinte, a qual recebe a denominação de sujeito passivo indireto responsável tributário. Assim, em razão da mencionada atribuição legal e do princípio da legalidade, ocorre a transferência do encargo financeiro a terceira pessoa.

O motivo basilar para o repasse dos encargos financeiros para terceira pessoa que tenha relação indireta com o a ocorrência do fato gerador é simplesmente obstar os casos de inadimplência, restringindo-os, bem como facilitar a cobrança pelo Estado, que passa a encontrar somente em uma pessoa a atribuição de recolher os encargos financeiros, conforme leciona Aliomar Baleeiro⁴, “por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado responsável.”.

³ 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 gerado

⁴ BALEEIRO Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. Atualizado por Mizabel de Abreu 2014. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

Neste sentido, a figura do contribuinte é subdividida entre contribuinte de fato e de direito. Ambos irão realizar o fato gerador de determinado tributo, podendo ser a mesma pessoa, ou pessoas distintas. Já o responsável tributário será fragmentado como a seguir será analisado.

Para Hugo de Brito Machado⁵, responsabilidade, em sentido amplo, é a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do Fisco de exigir a prestação da obrigação tributária. Já em sentido estrito, é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do Fisco de exigir a prestação respectiva.

Nesse sentido, o artigo 128 do Código Tributário Nacional, estabelece que:

“(...) a lei pode atribuir de modo expresse 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.”

Para Aliomar Baleeiro⁶, a legislação tributária é obscura ao especificar os casos de responsabilidade tributária, oriundas da sujeição passiva do art. 121, II e 128 do CTN. Ele ressalta que:

“ao eleger expressão tão genérica – o responsável tributário –, o Código Tributário Nacional, no art. 128, não distingue as modalidades diversificadas possíveis de sujeição passiva, transferência, cumulação ou substituição.”

Assim, a definição da responsabilidade é de extrema importância e, principalmente, de grande relevância econômica. Conforme disposto em lei, nas sociedades limitadas ou anônimas a responsabilidade dos sócios é limitada ao capital e, sendo assim, os bens pessoais dos sócios nada têm de relação com o patrimônio da sociedade e também não devem ser confundidos com este. Em outras palavras, o patrimônio do sócio pessoa física está protegido em relação a eventuais credores das sociedades.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª Edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2016.

⁶ BALEEIRO Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. Atualizado por Mizabel de Abreu 2014; p. 1124u Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

Todavia, a limitação da responsabilização dos sócios finda a partir do momento em que é verificada a prática de ilícitos pelo sócio-gerente o que possibilita, justamente, a exceção da regra disposta acima de modo que o patrimônio particular do sócio infrator poderá ser demandado em eventual execução.

Assim, a melhor definição do alcance da responsabilidade do sujeito passivo se faz necessária para uma melhor compreensão do alcance dos dispositivos tributários e, para isso, as espécies de responsabilidade serão a seguir detalhadas para melhor elucidação do tema abordado no presente trabalho.

2.1. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO

A responsabilidade por substituição nasce antes mesmo da ocorrência do fato gerador, ou seja, a partir da atribuição determinada por lei, a condição de responsável tributário é destinada a terceira pessoa mesmo antes de ter se materializado o fato capaz de gerar a obrigação tributária.

Assim, quando a obrigação nasce, o responsável já ocupa seu polo passivo, todavia em nenhum momento o dever de pagar o tributo recai sobre o contribuinte.

A maneira mais simples para a elucidação da responsabilidade por substituição é aquela detida pelo empregador que tem a obrigação de reter e recolher o valor relativo ao imposto de renda de seus empregados decorrente do auferimento de receita.

Para uma melhor visualização, podemos exemplificar com o seguinte exemplo: o empregador paga um salário ao empregado, que auferir renda. Na medida em que ele auferir renda, ele tem relação pessoal e direta com o fato gerador do imposto de renda ("IR"), logo, ele é o contribuinte. Todavia, a lei do IR aduz que, desde o momento da ocorrência do fato gerador (auferimento de renda pelo empregado), quem deve efetuar o recolhimento do IR não é o empregado (contribuinte), mas sim o empregador (terceiro escolhido pela lei, com vínculo indireto – ele quem paga o salário).

Assim, antes mesmo da ocorrência do fato gerador, o empregador figurando como substituto responsável ocupa o polo passivo da obrigação tributária.

Em outra perspectiva, o próprio artigo 135⁷ do Código Tributário Nacional dispõe que são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei "os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado"

Assim, o referido artigo aborda a responsabilidade por substituição, do sócio ou gerente, que não decorre do simples inadimplemento da obrigação tributária, de modo que o encerramento irregular das atividades da empresa é que configura infração à lei, contrato social ou estatutos, e autoriza o redirecionamento da execução contra o sócio-gerente.

Em outras palavras, a responsabilidade tributária por substituição é a escolha de uma terceira pessoa que fica incumbida de repassar os valores referentes a ocorrência de um fato gerador para a Fazenda Pública, devendo-se frisar, que esta terceira pessoa não realiza o fato gerador, mas tem relação com o contribuinte que a realizou.

Eduardo Soares de Melo⁸, sobre a figura do substituto tributário, ensina que:

“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.”

É nesse aspecto que analisamos o tema do presente trabalho, uma vez que o entendimento é pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, conforme

⁷ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

⁸ MELO, José Eduardo Soares de. Curso de direito tributário. 9 ed. São Paulo: Dialética, 2010.

Súmula 435, que dispõe que “o encerramento irregular das atividades da empresa configura fato vulnerador da lei e dos estatutos, e autoriza o redirecionamento da execução contra o sócio-gerente”.

Assim, a partir do momento em que a exequente toma conhecimento da dissolução irregular da sociedade, e este fato restou incontroverso, se torna possível o requerimento de inclusão dos sócios no polo passivo da execução.

Tendo em vista os aspectos abordados e analisando o ponto de vista teórico, a inclusão do sócio no polo passivo da execução nada mais é do que a sua responsabilização na modalidade de substituição.

2.1.1 RESPONSABILIDADE POR TRANSFERÊNCIA

A responsabilidade por transferência ocorre quando a obrigação tributária surge com um sujeito passivo e depois, devido a um evento descrito na lei, outra pessoa passa a ocupar o polo passivo - ou seja, por fato posterior ao nascimento da obrigação, esta é transferida para um terceiro.

Visando uma melhor elucidação, podemos destacar o disposto no art. 130 que, em suma, destaca o fato do adquirente do bem imóvel ser responsável pelos tributos devidos em relação ao imóvel até o momento da aquisição. Caso a Fazenda Pública cobre tributos anteriores à aquisição do imóvel, o adquirente desse bem imóvel é o responsável tributário (por transferência) pelos tributos, tratando-se da chamada obrigação *propter rem*.

Importante também ressaltar que a doutrina subdivide a responsabilidade por transferência em duas espécies, a solidária e dos sucessores.

A responsabilidade solidária é quando duas ou mais pessoas são, simultaneamente, obrigadas a recolher um tributo, não existindo benefício de ordem e a totalidade do crédito tributário poderá ser cobrada de qualquer um dos sujeitos passivos na sua integralidade. Como exemplo, podemos utilizar o mesmo acima no

qual o atual dono de um imóvel que é coobrigado ao pagamento do IPTU de exercícios anteriores ao da aquisição.

Já a responsabilidade dos sucessores é subdividida em quatro espécies, quais sejam: ato *inter vivos*, *causa mortis*, sucessão societária ou sucessão comercial.

A sucessão por ato *inter vivos* é regulada nos artigos 130 e 131, inciso I do Código Tributário Nacional, que determinam que os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

A sucessão tributária *causa mortis* prevista nos incisos II e III do artigo 131 estabelece que o espólio será responsabilizado pelo pagamento dos tributos eventualmente devidos, até o limite das forças da herança, nos fatos geradores ocorridos à época em que o *de cuius* ainda era vivo. Ou no caso em que os sucessores e o cônjuge meeiro serão responsáveis, na medida das forças da herança, pelos débitos tributários contraídos pelo espólio, nos fatos geradores ocorridos após a abertura da sucessão.

A sucessão societária disposta no artigo 132 do CTN, tem como objetivo principal o afrontamento à elisão fiscal de forma que a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data deste ato.

Por fim, a sucessão comercial, prevista no artigo 133 do CTN, dispõe sobre situações distintas no qual se o alienante cessar a exploração, a responsabilidade será integralmente do adquirente ou se o alienante prosseguir na exploração ou iniciar nova atividade comercial dentro de seis meses a contar da data da alienação.

2.1.2 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Tratada nos artigos 124 e seguintes do CTN, a responsabilidade solidária é caracterizada pela não existência de diferença entre o responsável e o contribuinte

em relação à exigência da dívida. Em outras palavras, qualquer deles pode ser cobrado sem que a Fazenda tenha que seguir qualquer ordem. Nela, os devedores respondem, cada qual, pelo montante integral da dívida.

Importante ressaltar que a responsabilidade solidária em matéria tributária somente se aplica em relação ao sujeito passivo e decorrente de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem.

Por fim, em relação aos efeitos da solidariedade, cabe ressaltar: (i) o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais; (ii) a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo; e (iii) a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

2.1.3 RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO

Tratada nos artigos 129 e seguintes do CTN, a responsabilidade por sucessão é verificada quando uma pessoa se torna obrigada por um determinado débito de origem tributária que não seja satisfeito, diante de uma relação jurídica que passa do anterior devedor ao adquirente do direito, ou seja, quando dívidas tributárias anteriores sejam sub-rogadas ao adquirente de determinado direito.

Sobre a responsabilidade por sucessão, Luciano Amaro⁹ leciona que:

“a sucessão dá-se no plano da obrigação tributária, por modificação subjetiva passiva. Assim, o sucessor passa a ocupar a posição do antigo devedor, no estado em que a obrigação se encontrava na data do evento que motivou a sucessão. Se se trata de obrigação cujo cumprimento independe de providência do sujeito ativo, cabe ao sucessor adimpli-la, os termos da lei”.

A referida classificação pode ser subdividida em quatro subespécies, (i) imobiliária, (ii) *intuitu personae*, (iii) operações societárias e (iv) *trespasse*.

⁹ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

A sucessão imobiliária, expressa no artigo 130 do CTN, ressalta a sub-rogação de todos os tributos relativos à propriedade imobiliária, sejam impostos, taxas e contribuição de melhoria, na pessoa do adquirente da propriedade imobiliária. Como já exposto acima, no capítulo “2.ii”, é o caso da chamada obrigação *propter rem*, no qual a dívida segue o imóvel e não o seu proprietário.

Já a subespécie denominada sucessão *intuitu personae*, é quando a lei atribui uma responsabilidade pessoal, ou seja, apenas aquelas pessoas indicadas pela lei possuem responsabilidade direta pelo cumprimento da obrigação. Para uma melhor análise, podemos destacar aqueles que são pessoalmente responsáveis como: (i) o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (ii) o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação; e (iii) o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

A terceira subespécie, denominada sucessão nas operações societárias, expressa no artigo 132 do CTN, no qual a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Por fim, a quarta subespécie é a denominada sucessão tributária no trespasse, abordada no artigo 133 do CTN. O trespasse é o contrato particular de alienação do estabelecimento empresarial, conhecido como o “ponto comercial”, por onde o alienante vende o estabelecimento empresarial para o adquirente que irá prosseguir a exploração da mesma atividade anteriormente desenvolvida pelo alienante. Nessa perspectiva, as dívidas tributárias existentes até a data da alienação são sub-rogadas na pessoa do adquirente.

Nessa hipótese, a responsabilidade será integral ou subsidiária, a depender de o fato do alienante estabelecer um novo negócio ou não. Na integral, o adquirente responderá por todos os débitos tributários até a data da venda, desde que o alienante não constitua outra atividade em seu nome no prazo de seis meses. Já na subsidiária

caso o alienante, no prazo de seis meses, estabelecer um novo negócio, podendo ser no mesmo ou em outro ramo de atividade.

Assim, levando em consideração as espécies acima analisadas, chegamos à conclusão de que o fundamento basilar por trás da responsabilidade por sucessão é a presunção de que é mais simples exigir o pagamento sobre o atual proprietário do que sobre o antigo, pois aquele pode não possuir mais bens para a execução da dívida.

Assim, fica evidente que o sucessor ocupa a posição do antigo devedor, na forma e estado em que a obrigação se encontrava na época do evento que deu causa a sucessão. Os dispositivos legais impõem um dever de cuidado aos adquirentes de bens pois os mesmos serão responsabilizados pelos encargos tributários que venham a existir.

2.1.4 RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO

Nos casos em que o contribuinte está impossibilitado de cumprir com as obrigações de natureza tributária, o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 134, estabelece que respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (i) os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores; (ii) os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados; (iii) os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes; (iv) o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio; (v) o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário; (vi) os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício; (vii) os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Entretanto, a responsabilidade mencionada, não se refere a todo o crédito tributário, apenas alcançando aos de caráter moratório.

Vale frisar que os terceiros responsáveis não responderão diretamente com o seu próprio patrimônio, mas com o patrimônio, em regra, daqueles que a lei tutelou.

Assim, não se pode atribuir a qualquer pessoa a responsabilidade pelo pagamento de débitos de outro, a menos que tal pessoa possua algum nexo de causalidade e tenha determinação expressa em lei para assumir tal encargo.

Importante ressaltar duas condições para o disposto acima, a primeira delas é que o contribuinte não pode cumprir sua obrigação, já a segunda é que o terceiro deve ter participado do ato que configurou o fato gerador do tributo, ou seja, em nenhuma situação os terceiros mencionados no artigo 134 do CTN serão responsáveis pelo simples fato de serem pais de menores, tutores ou curadores, etc, tornando primordial a existência de relação entre a obrigação tributária e o comportamento do terceiro responsável.

Além disso, caso os agentes mencionados acima, os mandatários, prepostos e empregados, e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado ajam com excesso ou infrinjam a lei, contrato social ou estatutos, serão pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias.

É exatamente nesse aspecto, mais precisamente no que determina o inciso III do artigo 135 do Código Tributário Nacional, em que o tema do presente trabalho é baseado e que os estudos e as divergências doutrinárias, legais e jurisprudências, são abordadas sempre com foco em relação ao alcance e em quais circunstâncias os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem pelos créditos tributário dos quais sejam estas contribuintes.

O Superior Tribunal de Justiça já havia enfrentado essa questão e, na oportunidade¹⁰, posicionou-se pela possibilidade de os sócios-gerentes serem incluídos no polo passivo da execução fiscal, já que, se a sociedade executada não é localizada no endereço informado à Junta Comercial, presume-se sua dissolução irregular.

Assim, o Superior Tribunal de Justiça vinha se pronunciando pela inclusão dos sócios/administradores que exerceram a gerência na época do vencimento dos tributos excutidos. Todavia, o Superior Tribunal de Justiça vinha sinalizando pela

¹⁰ REsp 1017732/RS, REsp 1004500/PR e AgRG no AgRg no REsp 898.474/SP.

inclusão dos últimos sócios/administradores da sociedade, com base no fundamento do redirecionamento ser a presunção de dissolução irregular e não o inadimplemento do tributo e considerando que os sócios/administradores que adentram uma sociedade têm obrigação legal¹¹ de responder por sua dívida, ainda que passadas, devendo os sócios/administradores remanescentes figurar no polo passivo da execução fiscal, já que teriam falhado na dissolução da sociedade.

Assim, no recurso repetitivo representativo da controvérsia (Recurso Especial nº 1.377.019/SP – Tema 962), a Fazenda Nacional alegou que o sócio fazia parte da sociedade no momento da constituição do crédito tributário e, por isso, defende que o fato de o sócio não ter envolvimento com a dissolução irregular posterior não retira a sua responsabilidade pela dívida, pois, ao se tornar parte da sociedade, ele assumiu o passivo e o ativo da empresa, não se desvinculando de suas obrigações apenas pela alienação das cotas sociais, sob pena de ofensa ao artigo 135, do Código Tributário Nacional.

Diante disso e em razão de decisão proferida pela ministra do Superior Tribunal de Justiça, Assusete Magalhães, restou determinada a suspensão, em todo o território nacional, dos processos que discutem a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal contra o sócio que, apesar de não exercer a gerência da empresa devedora à época do fato tributário, afastou-se regularmente da empresa e, dessa forma, não deu causa à posterior dissolução irregular da sociedade empresária.

2.1.5 RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

Em matéria tributária, podemos identificar duas espécies de infrações, as administrativas decorrentes do não cumprimento da obrigação tributária quando não

¹¹ Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

conceituadas como crime, e aquelas definidas na Lei n. 8.137/90¹² como crime contra a ordem tributária.

As infrações fiscais, estas definidas na lei supramencionada, são espécies de sanções tributárias instituídas em lei e a responsabilidade é objetiva, diferente temente das sanções penais no qual a responsabilidade é subjetiva levando em consideração a necessidade de comprovação de dolo e culpa.

Para Hugo de Brito Machado¹³, o artigo 136 do Código Tributário Nacional estabelece a responsabilidade por culpa presumida, que é aquela que independe da intenção apenas no sentido de que não há necessidade de demonstrar a presença de dolo ou de culpa, mas o interessado por excluir a responsabilidade fazendo a prova de que, além de não ter a intenção de infringir a norma, teve a intenção de obedecer a ela, o que não lhe foi possível fazer por causas superior à sua vontade.

Ensina Luciano Amaro que se o agente é o indivíduo que pratica determinada ação, tanto comissiva quanto omissiva, que configura uma infração a lei tributária, o responsável à vista da alternativa é alguém que não se confunde com o agente.

Assim, a responsabilidade pela conduta praticada pelo agente conceituada como crime determina que sua responsabilidade seja pessoal e direta. No entanto, leva-se em consideração que a prática da conduta criminosa ocorreu no regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, a responsabilidade será pessoal, admitindo-se a solidariedade ou a própria exclusão, desde que haja a ocorrência do devido processo legal, assegurada a ampla defesa e o contraditório.

Todavia, vale ressaltar o entendimento disposto na Súmula Vinculante n. 24, que dispõe e determina que enquanto o processo administrativo fiscal não for findo, ou seja, enquanto não for prolatada uma decisão administrativa irreformável, não poderá se configurar o crime contra a ordem tributária.

¹² Lei que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª Edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2016.

Além disso, destaca-se o instituto da denúncia espontânea, instituído no artigo 138 do CTN, em que se exclui a responsabilidade de modo que o sujeito passivo que procura o Fisco, espontaneamente, e confessa o cometimento de determinada infração, não é punido. Dessa forma, a responsabilidade fica excluída pela denúncia espontânea da infração.

Em linhas gerais, configurada a denúncia espontânea, a multa de mora é excluída de modo a incidir apenas os juros de mora. Todavia, importante destacar que a mesma deve ser acompanhada do pagamento do tributo, vinculando este fato à exclusão da responsabilidade.

Assim, o legislador concede um certo “benefício” àquele que, por sua livre e espontânea vontade, cumpriu a obrigação, mesmo que após o prazo devido.

3 REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

Quando analisamos o redirecionamento da execução fiscal, analisamos também a legitimidade do sócio para responder pelas dívidas da pessoa jurídica, ou seja, se ele poderá ou não figurar polo passivo da execução fiscal.

Humberto Teodoro Junior discorre, em sua obra¹⁴, sobre o assunto da seguinte forma:

“Com relação à corresponsabilidade de terceiros pelos créditos tributários inscritos em nome de outrem, o que não se sabe, antes do regular processo administrativo de lançamento e inscrição do crédito também contra o possível corresponsável, é justamente se o terceiro apontado é, ou não, um legítimo responsável tributário. É precisamente, portanto, sua qualidade de responsável tributário que está a reclamar acerto antes do ingresso da Fazenda em juízo executivo, pois do contrário estar-se-ia admitindo execução forçada sem título executivo e, conseqüentemente, sem a certeza jurídica da obrigação que se intenta realizar, sob coação estatal de medidas executivas concretas, imediatas e definitivas”.

¹⁴ Teodoro Junior, Humberto. **Lei de Execução Fiscal: Comentários e Jurisprudência**. 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2002.

Assim, para o redirecionamento da execução fiscal ao responsável tributário, disposto no artigo 135 do Código Tributário Nacional, se faz necessária a demonstração das alegações sendo que o ônus da prova incumbe ao Fisco. Nesse sentido, a produção de provas ocorrerá no âmbito do processo administrativo fiscal tributário, onde se dará a verificação e imputação de responsabilidade por substituição a terceiro vinculado à sociedade insolvente, caso fique comprovado indubitavelmente a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos por parte desses terceiros.

Nessa linha, Hugo de Brito Machado¹⁵ também defende a necessidade do processo administrativo, de modo que, em suas palavras:

“(...) não se pode imputar ao diretor, administrador ou sócio-gerente a prática de ato contrário à lei societária ou ao contrato social sem ofertar-lhe oportunidade de defesa, nem tampouco sem a prévia instauração de processo administrativo específico para esse fim.”

E nessa mesma perspectiva, vale ressaltar as garantias e direitos fundamentais previstos na Constituição Federal, onde é assegurado por meio do artigo 5º, LIV e LV¹⁶, o devido processo legal, a ampla defesa.

Dessa maneira, qualquer redirecionamento baseado no artigo 135 do Código Tributário Nacional, configurará afronta ao regular processo administrativo, já que trata-se de afronta às normas constitucionais.

O próprio Superior Tribunal de Justiça mantém seu posicionamento já consolidado no sentido de que somente havendo prova inconteste de que o débito tributário decorreu de ato praticado por sócio, gerente, administrador ou diretor com excesso de poderes, infração a lei ou contra o estatuto social é que se admite a atribuição da responsabilidade subsidiária a terceiro.

¹⁵ Machado, Hugo de Britto. **Responsabilidade de Sócios e Dirigentes de Pessoas Jurídicas e Redirecionamento da Execução Fiscal**. Ed. Dialética, 2000.

¹⁶ Art. 5º (...)

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Em outras palavras, o STJ segue o posicionamento¹⁷ acima e entende que é possível o redirecionamento da execução fiscal a terceiros desde que haja comprovação, por parte do Fisco, da presença dos requisitos constantes no artigo 135 do CTN.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - ART. 135, INC. III, DO C.T.N. - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - SUBJETIVIDADE - COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE ATO PRATICADO MEDIANTE FRAUDE OU COM EXCESSO DE PODERES - NECESSIDADE - INFRAÇÃO À LEI – MERA INADIMPLÊNCIA - NÃO CARACTERIZAÇÃO. A jurisprudência deste eg. Tribunal consolidou-se quanto a ser subjetiva a responsabilidade do sócio-gerente pelo pagamento de tributo devido pela sociedade, ficando aquele obrigado pessoalmente pela dívida, somente quando restar provado ter ele agido com fraude ou excesso de poderes, não se consubstanciando em infração à lei, de per si, a mera inadimplência. Recurso especial a que se negou seguimento.

Além disso, o STJ já pacificou o entendimento¹⁸ em sede de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial n. 1.101.728/SP, sobre o fato do mero inadimplemento não configurar hipótese de responsabilização de sócios, administradores ou gerentes, cuja decisão se deu em sede de recurso repetitivo:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

¹⁷ AgRg no Ag 1.346.462/RJ (matéria decidida em sede de recurso repetitivo), EDcl no Ag 1150455/SC e AgRgREsp 384.860/RS

¹⁸ AgRg no AREsp 16813/GO, REsp 1.255.552/RS e REsp 1.101.728/SP

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

É exatamente a partir desse momento processual em que o tema objeto do presente trabalho é abordado, sendo que o Superior Tribunal de Justiça até pouco tempo atrás mantinha seu posicionamento sobre o redirecionamento do executivo fiscal e inclusão do sócio da empresa ao tempo da ocorrência do fato gerador, todavia, o tema voltou a ser questionado, bem como a inclusão do atual sócio da empresa passou a ser objeto da discussão.

Assim, conclui-se que em todas as variáveis possíveis em que há supressão da instância administrativa e da defesa, o redirecionamento da execução não é aceito nos termos da legislação vigente, da doutrina e da jurisprudência.

4 RESPONSABILIDADE DOS “SÓCIOS-GERENTES”

4.1 INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO SOCIAL

O disposto no inciso III, do artigo 135, do Código Tributário Nacional dispõe sobre a responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas que, por sua vez, podemos entender como administradores que são aqueles que têm poderes de gerência e não apenas os sócios. Assim, tanto o sócio-gerente poderá ser responsabilizado, quanto um diretor contratado.

Humberto Theodoro Junior ressalta que, para uma inclusão do sócio-gerente no polo passivo do executivo fiscal, se faz necessário o prévio procedimento administrativo, de modo a dispor que:

“Na responsabilidade de terceiros pelo crédito tributário inscrito em nome de outrem, o que não se sabe, antes de regular processo administrativo de lançamento e inscrição do crédito também contra o possível co-responsável, é justamente se o terceiro apontado é, ou não, um legítimo responsável tributário. É precisamente, portanto, sua qualidade de responsável tributário que está a reclamar acerto antes do ingresso da Fazenda no juízo executivo, pois, do contrário, estar-se-ia admitindo execução forçada sem título executivo e, conseqüentemente, sem a certeza jurídica da obrigação que se intenta realizar, sob coação estatal de medidas executivas concretas, imediatas e definitivas.”¹⁹

Nessa linha, a própria jurisprudência sempre foi uníssona no sentido dos sócios-gerentes responderem pessoalmente pela dívida tributária da pessoa jurídica em casos que seja comprovada a má-fé ou dolo destes – a comprovação se faz necessária, não sendo aceitos fatos presumidos.

Na prática, o redirecionamento do executivo fiscal só é possível quando constatada, através de diligências, a impossibilidade de localização da pessoa jurídica no endereço constante nos cadastros oficiais. Assim, tal fato caracteriza a presunção de dissolução irregular da sociedade.

Em razão disso, o sócio-gerente deve sempre manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa, caso contrário acarretará em violação da lei (artigos 1.150 e 1.151, do Código Civil, e artigos. 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994, entre outros), visto que a não localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção *iuris tantum* de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

4.2 EXCESSO DE PODER

O excesso de poder, definido no inciso III, do artigo 135, do CTN, refere-se aos poderes conferidos aos agentes relacionados no inciso II do mesmo dispositivo legal e àquelas de funções inerentes à sua atividade.

¹⁹ JUNIOR, Humberto Theodoro. **Lei de Execução Fiscal**. 10ª Edição. Saraiva. 2007

Assim, os poderes são concedidos por meio do contrato ou estatuto social da empresa e, quaisquer medidas que excedam os limites lá dispostos, são caracterizadas como excesso de poderes ocasionando em infração ao contrato.

Assim, caberá ao sócio - aquele que teve contra si o redirecionamento realizado - comprovar que agiu nos termos da lei e em detrimento ao estabelecido no contrato ou estatuto social da sociedade.

4.2.1 DISSOLUÇÃO IRREGULAR

Há tempos o Superior Tribunal de Justiça²⁰ posiciona-se no sentido de presumir dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, comercial e tributário, cabendo a responsabilização do sócio-gerente, o qual pode provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, ou ainda, que efetivamente não tenha ocorrido a dissolução irregular

Assim, a empresa que deixa de funcionar no endereço indicado no contrato social arquivado na junta comercial, desaparecendo sem deixar nova direção, é presumivelmente considerada como desativada ou irregularmente extinta.

Em razão disso, configura-se o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa. Em muitas situações, o Oficial de Justiça informa nos autos ter comparecido ao local de funcionamento da empresa executada, bem como da comunicação de que esta encerrara as atividades no local, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução.

Dessa forma, a própria certidão emitida por oficial de justiça atestando os fatos acima, presta-se como prova *iuris tantum* de dissolução irregular da sociedade, possibilitando o redirecionamento da execução aos sócios-gerentes.

²⁰ REsp nº 841.855/PR, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 30.08.2006

Tanto que, o próprio Superior Tribunal de Justiça, em sua súmula nº 435/2010, dispõe acerca da dissolução irregular e estabelece 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.”.

Dessa forma, a desconsideração da personalidade jurídica ocorre para responsabilizar os sócios por não terem promovido a dissolução regular da sociedade, na forma prevista em lei, considerando que “é obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade”²¹.

Vale destacar também que, recentemente, o STJ²² analisou se a desconsideração da personalidade jurídica caberia também à cobrança de dívida ativa não tributária, nos casos de dissolução irregular. Nesse sentido, o ministro Mauro Campbell Marques, enunciou: “Não há como compreender que o mesmo fato jurídico “dissolução irregular” seja considerado ilícito suficiente ao redirecionamento da execução fiscal de débito tributário e não o seja para a execução fiscal de débito não-tributário.”

Assim, restou demonstrada o posicionamento da doutrina e jurisprudência, bem como fragilidade em que o empresário passa a se colocar ao optar por dissolver irregularmente uma sociedade, já que transfere para si a provável responsabilização por qualquer passivo de qualquer natureza que exista contra a sociedade paralisada e perde, desta forma, a razoável proteção da personalidade jurídica.

²¹ RESP nº 1.371.128-RS, STJ, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Brasília/DF, DOU 10/07/2014

²² RESP nº 1.371.128-RS, STJ, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Brasília/DF, DOU 10/07/2014

5 MEIOS DE DEFESA DO CONTRIBUINTE

Nessa perspectiva, em havendo prática de atos com excesso de poderes e/ou infração à lei ou contrato social e, conseqüentemente, realizado o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa, caberá a este defender-se através dos meios legais disponíveis visando sempre o direito ao contraditório.

Assim, a fim de melhor ilustrar e detalhar os referidos meios de defesa, será feita uma abordagem, dos dois institutos abaixo, a luz dos princípios da ampla defesa e do contraditório que são prestigiados pela exceção de pré-executividade e os embargos à execução, vez que garantem ao devedor uma garantia de defesa.

5.1 EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE

A exceção de pré-executividade é um meio de defesa incidental, em que o executado, munido de prova documental e sem a necessidade de dilação probatória, provoca o julgador dentro do processo de execução para arguir questão de ordem pública relativa às condições da ação ou a pressupostos processuais, isso sem necessidade de embargos.

Para Fredie Didier Jr.²³, a exceção de pré-executividade possui três características, quais sejam: (i) atipicidade, pelo fato de que não existe amparo normativo sobre o instituto; (ii) limitação probatória, apoiada na proibição de dilação probatória, e por fim a (iii) informalidade, devendo apresentada no processo executivo por simples petição, sem regras que estabelecem de prazos ou rigor em seu procedimento.

Por outro lado, complementa Hélio Apoliano Cardoso:

A exceção de pré-executividade constitui remédio jurídico de que o executado pode lançar mão, a qualquer tempo, sempre que pretenda infirmar a certeza, a liquidez ou a exigibilidade do título por meio de inequívoca prova documental, independentemente sua propositura de prévia segurança do juízo, exigível, conforme a nova ordem

²³ DIDIER JR., Fredie, atall. Curso de direito processual civil: Execução. Bahia: JusPodivum, 2012.

processual, apenas para o fim de receber os embargos no efeito suspensivo.

Dessa forma, o executado, para esquivar-se da penhora, garantia do juízo ou por já esgotado prazo para apresentar defesa típica, poderá opor a exceção de pré-executividade fora dos embargos sempre voltando seus argumentos para alegações de matérias de ordem pública, ou seja, conhecíveis de ofício.

Em linhas gerais, a execução pressupõe a constrição de bens do devedor e a exceção de pré-executividade visa exatamente evitar essa agressão patrimonial, em razão de nulidade da execução. Efetivada a penhora, o procedimento judicial cabível são os embargos e não mais a exceção de pré-executividade.

Assim, caso os sócios-gerentes sejam incluídos no polo passivo da execução fiscal em razão da sociedade executada não ser localizada no endereço informado à Junta Comercial, presume-se sua dissolução irregular.

Assim, o ônus da prova se inverte e o gerente da sociedade será incluído na execução fiscal, sendo que o mesmo poderá demonstrar não ter agido com dolo, culpa, excesso de poder ou mediante fraude, isso tudo através de pleito instrumentalizado por meio da exceção de pré-executividade.

Trazendo estes ensinamentos acerca da exceção de pré-executividade para o tema do presente trabalho, é importante fazer um estudo preliminar sobre os embargos à execução fiscal, para então, ser feita a análise de qual mecanismo de defesa deverá ser utilizado para a defesa do sócio administrador que foi incluído no polo passivo da execução fiscal devido a dissolução irregular da empresa.

5.2 EMBARGOS À EXECUÇÃO

Visando a proteção dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, os Embargos à Execução Fiscal, previstos na Lei de Execuções Fiscais – Lei n. 6830/80, têm natureza jurídica de ação de conhecimento e consistem em um meio de defesa do devedor dentro da sistemática do processo de execução.

São distribuídos por dependência e autuados em apartado dos autos principais, diferentemente da exceção de pré-executividade onde é autuada junto com a ação principal.

Além disso, vale destacar que os Embargos à Execução Fiscal são cabíveis quando já houver garantia do juízo, conforme o parágrafo 1º, do artigo 16, da referida legislação.

5.3 MEIO DE DEFESA ADEQUADO

Superada a abordagem dos dois institutos acima, onde o executado, que nesse caso é o sócio-gerente, se defende do redirecionamento do executivo fiscal em razão de comprovada dissolução irregular, chega-se ao seguinte embate: qual dos dois meios de defesa e/ou institutos processuais devem ser ajuizados?

O entendimento doutrinário versava no sentido da via a ser ajuizada seria a da exceção de pré-executividade por se tratar de ilegitimidade passiva que poderia ser reconhecida de ofício pelo próprio juiz, todavia há diversas situações em que também existe a necessidade de produção de provas já que o ônus, nesse caso, cabe ao sócio-gerente incluso no polo passivo, deixando assim de ser a forma adequada de defesa.

Nesta linha, o Superior Tribunal de Justiça passou a entender pela admissão da exceção de pré-executividade nos casos em que não há necessidade de dilação probatória, sendo que o magistrado tem elementos suficientes para reconhecer questões de ordem pública, quais sejam: as condições da ação, os pressupostos processuais, a decadência, a prescrição, entre outras.

Todavia, como na maior parte dos casos há outras matérias relativas ao redirecionamento do executivo fiscal, bem como há necessidade de dilação probatória de modo a ser cabível apenas os embargos à execução como meio adequado para a defesa do sócio-gerente incluído no polo passivo da execução fiscal.

6 CONCLUSÃO

As premissas gerais adotadas na temática abordada, referentes à responsabilidade tributária e os reflexos da dissolução irregular nas ações de execução fiscal, demonstram a complexidade do tema e a sua importância prática, principalmente no que tange ao redirecionamento do executivo fiscal para os atuais sócios/administradores e pelo fato de afetarem diretamente seus patrimônios.

Com isso, é percebida a relevância conferida às recentes decisões que envolvem a inclusão dos atuais sócios/administradores de sociedades que não foram localizadas no endereço informado à Junta Comercial tendo, por sua vez, presumido sua dissolução irregular.

Relevância ainda maior já que a consolidação da referida tese beneficiará, direta e indiretamente, e em relevante monta, os cofres públicos pois deferido o pedido de redirecionamento das ações de execuções fiscais contra os atuais sócios, a probabilidade de localização destes é comprovadamente muito maior do que a localização de sócios da época do fato gerador, razão pela qual a tenacidade da tese defendida pela Fazenda Pública.

Dessa forma, entendo pela continuidade da tendência de que o julgamento do Recurso Especial nº 1.377.019/SP, afetado em razão da natureza repetitiva, seja no sentido de entender pela inclusão dos últimos sócios/administradores da sociedade.

Sabendo dessa mudança de jurisprudência, é de suma importância que os sócios-gerentes sempre mantenham atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa, caso contrário, em situações como as abordadas no presente trabalho, poderá restar configurada a violação da lei²⁴, visto que a não localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção *iuris tantum* de dissolução irregular e, portanto, podem ser responsabilizados e inclusos no polo passivo do executivo fiscal, nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional.

²⁴ artigos. 1.150 e 1.151, do Código Civil, e artigos. 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994, entre outros.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

BALEEIRO Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. Atualizado por Mizabel de Abreu 2014. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 5 ed. São Paulo: Noeses, 2010.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DIDIER JR., Fredie, atall. **Curso de direito processual civil: Execução**. Bahia: JusPodivum, 2012.

JUNIOR, Humberto Theodoro. **Lei de Execução Fiscal**. 10ª Edição. Saraiva. 2007

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª Edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2016.

MACHADO, Hugo de Britto. **Responsabilidade de Sócios e Dirigentes de Pessoas Jurídicas e Redirecionamento da Execução Fiscal**. Ed. Dialética, 2000.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9 ed. São Paulo: Dialética, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 3 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

TEODORO JUNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal: Comentários e Jurisprudência**. 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2002.

8 ANEXO I

8.1 Andamentos e decisões proferidas nos autos do Recurso Especial nº 1.377.019/SP