

Leonardo de Almeida Martins Duarte

Responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica

PUC-COGEAE
São Paulo
2010

Leonardo de Almeida Martins Duarte

Responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica

PUC-COGEAE
São Paulo
2010

B282r

Almeida Martins Duarte, Leonardo de.
Responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica/ Leonardo de Almeida Martins Duarte. – São Paulo: PUC-COGAE, 2010.

Dissertação (especialização em Direito Tributário). PUC-COGAE – SP.

Orientadora: Professora Ana Carolina Carvalho Dias.

1. Responsabilidade tributária. 1.1. Considerações gerais. 1.2. Responsabilidade decorrente de atuação regular. 2.3. Responsabilidade decorrente de atuação irregular. 3. A responsabilidade tributária do sócio. 3.1. Os atos geradores de responsabilidade pessoal. 3.2. A expressão “excesso de poder”. 3.3. Violação do estatuto, contrato social ou infração de lei. 3.4. Dissolução irregular da sociedade. 4. O redirecionamento da execução fiscal. 4.1. Certidão de Dívida Ativa com o nome do sócio. 4.2. Certidão de Dívida Ativa sem o nome do sócio

CDD – 340

Leonardo de Almeida Martins Duarte

Responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica

Monografia apresentada como exigência parcial para a obtenção do título de especialista em Direito Tributário no Curso de Especialização *lato sensu* da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação da Professora Ana Carolina Carvalho Dias.

Autora: Leonardo de Almeida Martins Duarte

Título: Responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica

Monografia apresentada como exigência parcial para a obtenção do título de especialista em Direito Tributário.

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em ____/____/_____, pela orientadora Professora Ana Carolina Carvalho Dias.

Ana Carolina Carvalho Dias.

PUC-COGEAE
São Paulo
2010

Agradecimentos

Agradeço a DEUS, que me possibilitou realizar este trabalho.

Aos meus pais que contribuíram para a realização de mais uma etapa da minha vida acadêmica e que com muito carinho e apoio, não mediram esforços para tanto.

À minha orientadora Professora Ana Carolina Carvalho Dias, pelo ensino, pela paciência na orientação e incentivo que tornaram possível a conclusão desta monografia.

Resumo

O presente trabalho tem por finalidade analisar a responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica. A análise se pauta nas hipóteses de atribuição dessa responsabilidade de acordo com as normas previstas no Código Tributário Nacional e demais leis relacionadas à matéria, bem como nas interpretações doutrinárias e jurisprudenciais. A responsabilidade pessoal do sócio-gerente ocorre nos casos em que ele atua com excesso de poder ou contrariando disposição de lei ou contrato social, sendo que a jurisprudência acrescenta, ainda, os casos de dissolução irregular da pessoa jurídica. Como consequência da responsabilização pessoal, haverá a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal, possibilitando à Fazenda Pública buscar do sócio o adimplemento dos tributos devidos pela sociedade.

Palavras-chave: 1. Responsabilidade; 2. Tributária; 3. Sócio; 4. Redirecionamento.

Abstract

This study is to analyze the tax liability of a companies' partners. The analysis is based on the assumptions of this assigning responsibility in accordance with the rules of the National Tax Code and other laws relating to the subject, and the doctrinal and jurisprudential interpretations. The personal liability of the managing partner occurs in cases where he acts as ultra vires or contrary provision of law or social contract, and the precedents adds, the cases of irregular dissolution of the legal entity. As a result of personal accountability, there is the possibility of redirecting tax enforcement, allowing the Treasury to seek the fulfillment partner of taxes payable by the company.

Key-words: 1. Liability ; 2. Tax; 3. Partner; 4. Redirect

Sumário

1	Introdução	9
2	Responsabilidade tributária	11
	2.1 Considerações gerais	11
	2.2 Responsabilidade decorrente de atuação regular	16
	2.3 Responsabilidade decorrente de atuação irregular	19
3	A responsabilidade tributária do sócio	24
	3.1 Os atos geradores de responsabilidade pessoal	24
	3.2 A expressão “excesso de poder”	26
	3.3 Violação do estatuto, contrato social ou infração de lei	27
	3.4 Dissolução irregular da sociedade	32
4	O redirecionamento da execução fiscal	36
	4.1 Certidão de Dívida Ativa com o nome do sócio	40
	4.2 Certidão de Dívida Ativa sem o nome do sócio	42
5	Conclusão	48
	Referências	51

1 Introdução

O presente trabalho tem por objetivo analisar o tema da responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica prevista no art. 135, do Código Tributário Nacional, com o possível redirecionamento da ação de execução fiscal.

Pretende-se estudar a interpretação dada pela doutrina e pela jurisprudência para o conteúdo e extensão do inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional, fazendo uma análise sobre quais as pessoas que podem ser responsáveis pelos créditos tributários da sociedade e os atos geradores da responsabilidade pessoal dos sócios.

A obrigação tributária tem como sujeito passivo, a pessoa que tem o dever de adimplentá-la, assim a responsabilidade tributária é aquela resultante da exigência feita ao sujeito passivo que descumpra a obrigação tributária.

Dessa forma, por primeiro, analisar-se-á a figura da responsabilidade tributária em sentido amplo e em sentido estrito, diferenciando-se as figuras do contribuinte e do responsável tributário.

Após, discorrer-se-á sobre a responsabilidade tributária de terceiro decorrente de atuação regular e irregular destes, fazendo-se uma análise dos art. 134 e 135, do Código Tributário Nacional.

Em segundo lugar será analisada a responsabilidade tributária do sócio de pessoa jurídica e a pessoalidade desta responsabilidade nos casos que envolvam o art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Será feito um sucinto estudo acerca dos atos geradores da responsabilidade pessoal do sócio, como o excesso de poder, a violação de lei

e do contrato social, discorrendo-se acerca da controvérsia atinentes ao não recolhimento do tributo como infração à lei.

Serão estudados também os casos de dissolução irregular da sociedade que é outra hipótese de responsabilização pessoal do sócio acrescentada pela jurisprudência.

Por fim, será analisada a possibilidade do redirecionamento da execução fiscal, uma vez que normalmente a execução fiscal é inicialmente movida contra a pessoa jurídica contribuinte da obrigação tributária, e posteriormente, há a possibilidade da execução fiscal de se voltar contra o sócio que é responsável da obrigação.

Neste último capítulo, discorrer-se-á, ainda, acerca do redirecionamento da execução fiscal quando o nome do sócio constar da Certidão de Dívida Ativa e quando não constar, passando por uma breve análise a respeito da divergência doutrinária sobre o tema.

2 Responsabilidade Tributária

2.1 Considerações gerais

Responsabilidade significa alguém ter que responder pelo descumprimento de um dever jurídico, ou seja, está ligada ao descumprimento do dever, e não à prestação, sendo, portanto a submissão de determinada pessoa à sanção.

A doutrina estabelece uma distinção no conceito de responsabilidade, dividindo-a em responsabilidade em sentido amplo e responsabilidade em sentido estrito.

Em sentido amplo é a submissão de determinada pessoa seja contribuinte ou não. Já em sentido estrito é a submissão de alguém que não é contribuinte, mas tem vinculação com fato gerador da obrigação tributária.

A respeito desta distinção, Hugo de Brito Machado leciona:

Em sentido amplo, é a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do fisco de exigir a prestação da obrigação tributária. Essa responsabilidade vincula qualquer dos sujeitos passivos da relação obrigacional tributária. 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. (MACHADO, 2007, p.178).

Com efeito, a obrigação tributária tem como sujeito ativo a pessoa jurídica de direito público titular da competência de exigir o seu cumprimento, segundo o art. 119, do Código Tributário Nacional.

E tem como sujeito passivo, a pessoa que tem o dever de adimpler-la, ou seja, a pessoa obrigada a pagar o tributo ou penalidade

pecuniária, nos termos do art. 121, do Código Tributário Nacional. Ou, se tratando de obrigação acessória, será sujeito passivo a pessoa obrigada às prestações que constituem seu objeto, segundo disciplina o art. 122, do referido código.

Assim, tem-se que responsabilidade tributária é aquela resultante da exigência feita ao sujeito passivo que descumpra a obrigação tributária. E, o sujeito passivo, qualificado como responsável, pode ser um sucessor ou um terceiro que pode responder solidária ou subsidiariamente, ou ainda por substituição.

A responsabilidade tributária, dessa forma, decorre de uma obrigação não adimplida, ou seja, existe um vínculo obrigacional instituído entre o sujeito ativo, que é o Estado, e o sujeito passivo, seja contribuinte ou não, gerando, compulsoriamente, uma prestação, com os respectivos acessórios (obrigações acessórias). Não adimplida a obrigação, o sujeito passivo passa a ser responsável pelo cumprimento da prestação pecuniária compulsória.

Luciano Amaro, em sua explanação sobre o tema, esclarece o seguinte:

A presença do responsável como devedor na obrigação tributária traduz uma modificação subjetiva no pólo passivo da obrigação, na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. Contribuinte é alguém que, naturalmente, seria o personagem a contracenar com o Fisco, se a lei não optasse por colocar outro figurante em seu lugar (ou ao seu lado), desde o momento da ocorrência do fato ou em razão de certos eventos futuros. (AMARO, 2003, p.293).

O art. 121, do Código Tributário Nacional estabelece a figura do responsável tributário:

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 em lei.

Pela interpretação do referido dispositivo demonstra-se que o responsável é a pessoa que, mesmo não se caracterizando como contribuinte, isto é, não tem relação pessoal e direta com a hipótese tributária, tem um vínculo com a obrigação decorrente de dispositivo expresso na lei.

Deve-se ressaltar que a sujeição passiva depende de expressa previsão legal. O sujeito passivo da obrigação tributária pode ser um contribuinte ou um responsável.

Será contribuinte quando tiver relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, caso contrário, será o chamado responsável.

Assim, o responsável integra a relação jurídico-tributária como devedor de um tributo, sem possuir relação direta com o respectivo fato gerador.

A respeito da vinculação do responsável ao fato gerador da obrigação tributária, Hugo de Brito Machado ensina:

Essa responsabilidade há de ser atribuída a quem tenha relação com o fato gerador, isto é a pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 128). Não uma vinculação pessoal e direta, pois em assim sendo configurada está a condição de contribuinte. Mas é indispensável uma relação, uma vinculação, com o fato gerador para que alguém seja considerado responsável, vale dizer, sujeito passivo indireto. (MACHADO, 2007, p.179).

Entende-se, dessa forma, que não pode o legislador atribuir responsabilidades tributárias de modo aleatório, a quem não se relacione com o fato gerador ou com o contribuinte, sendo certo que a causa da responsabilidade e seus efeitos tem que de se justificar.

O art. 128, do Código Tributário Nacional é o que prevê a responsabilidade tributária:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, 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.

De acordo com esse dispositivo a pessoa a ser responsabilizada tem que ser vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação. Contudo, não pode ter uma relação pessoal direta com o fato gerador, uma vez que, neste caso, seria contribuinte e não responsável.

Assim, a obrigação é atribuída não só àquele diretamente ligado à relação jurídica tributária, ou seja, o contribuinte, mas também àquele que, por qualquer motivo, deva responder pela obrigação tributária, substituindo o contribuinte ou juntamente com este.

A lição de Aliomar Baleeiro é nesse mesmo sentido:

Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado responsável. Por isso mesmo, o artigo 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma básica. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma secundária tem, ou deve ter conexão e relação de dependência, com o fato gerador hipotético da norma principal, básica ou matriz. (BALEIRO, 2003, p.737).

Segundo a doutrina, a responsabilidade pode ser classificada como “por substituição” ou “por transferência”, se acordo com o momento em que surge o vínculo jurídico entre a pessoa designada por lei como responsável e o sujeito ativo do tributo.

Será responsabilidade “por substituição” quando a sujeição passiva do responsável surge contemporaneamente à ocorrência do fato gerador. Ou seja, desde a ocorrência do fato gerador, a sujeição passiva recai sobre uma pessoa diferente daquela que possui relação pessoal e direta com a situação descrita em lei como fato gerador do tributo.

Neste caso, em nenhum momento o dever de pagar recai sobre a figura do contribuinte, não havendo qualquer mudança subjetiva na obrigação.

Já a responsabilidade “por transferência” ocorre nos casos em que, no momento do surgimento da obrigação, determinada pessoa figura como sujeito passivo, mas num momento posterior, em evento definido em lei causa modificação da pessoa ocupante do polo passivo da obrigação, surgindo, dessa forma, a figura do responsável.

Trata-se, portanto, de casos em que a obrigação nasce tendo no polo passivo, determinado devedor, que é o contribuinte ou responsável, mas, com o acontecimento de um evento descrito com precisão na lei, já a transferência da sujeição passiva a uma outra pessoa, esta na condição de responsável, verificando-se uma modificação subjetiva na obrigação surgida.

Ainda, conforme lição doutrinária, a responsabilidade por transferência abrange os casos de responsabilidade “por sucessão”, “por solidariedade”, e “de terceiros”.

Contudo, impende destacar que o Código Tributário Nacional não faz essa distinção. Referido diploma divide as hipóteses de responsabilidade em três modalidades: responsabilidade dos sucessores, prevista no art. 129 ao art. 133; responsabilidade de terceiros, prevista no art. 134 e art. 135; e responsabilidade por infração, prevista no art. 136 ao art. 138.

A responsabilidade dos sócios de pessoa jurídica está inserida nas regras de responsabilidade de terceiro que, como dito acima, estão previstas nos arts. 134 e 135, do Código Tributário Nacional.

Há, portanto, dois regimes jurídicos diferenciados, uma vez que o art. 134 trata de situações que o terceiro responsável atua regularmente, sem agressão à lei, ao contrato social ou ao estatuto, e o art. 135 dispõe sobre a atuação irregular.

Na classificação feita pela doutrina, a responsabilidade de terceiro por ato regular caracteriza-se como responsabilidade por transferência ou sucessão, uma vez que, no momento da ocorrência do fato gerador, a sujeição passiva normalmente recai sobre o contribuinte e, verificados certos requisitos, é transferida para um responsável.

Já a responsabilidade de terceiro por ato irregular configura hipótese de responsabilidade por substituição, pois o surgimento da responsabilidade é contemporâneo ao fato gerador do tributo, não decorrendo de transferência da sujeição passiva surgida em momento anterior.

2.2 Responsabilidade decorrente de atuação regular

Conforme já inicialmente explanado acima, os terceiros responsáveis possuem algum vínculo jurídico com a pessoa que deveria ocupar o polo passivo da relação jurídico-tributária na condição de contribuinte.

O art. 134, do Código Tributário Nacional enumera num rol exaustivo quais são as pessoas responsáveis pelos atos que intervierem ou pelas suas omissões, em casos em que há a impossibilidade de exigir o cumprimento da obrigação do contribuinte:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, 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.

Essa responsabilidade, conforme o parágrafo único deste mesmo artigo, só se aplica aos tributos e às penalidades de caráter moratório.

Ao analisar a redação do dispositivo acima, percebe-se que a atribuição da responsabilidade às pessoas enumeradas depende da presença de duas condições.

A primeira é a impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. E a segunda é a ação ou indevida omissão imputável à pessoa designada como responsável.

É preciso ressaltar que, embora referido artigo disponha que tais pessoas respondem solidariamente, trata-se, na verdade de responsabilidade subsidiária.

Com efeito, a redação do artigo poderia induzir à inexistência do benefício de ordem, contudo, a referência a casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte assegura ao responsável que só poderá ser exigido após o contribuinte, ou seja, subsidiariamente, com o benefício de ordem.

Nesse sentido é o entendimento de José Eduardo Soares Melo:

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 *contrario sensu*, sendo possível exigir o tributo do contribuinte, não haverá que se cogitar da figura do responsável. (MELO, 2001, p.205).

Assim, a rigor, a responsabilidade das pessoas enumeradas no art. 134, do Código Tributário Nacional é subsidiária, ou supletiva.

Entretanto, usando a terminologia do mencionado código, a responsabilidade é solidária, mas somente surge quando não é possível o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

Além disso, deve-se ressaltar que mesmo com a impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, somente haverá a responsabilidade das pessoas enumeradas no art. 134, do Código Tributário Nacional, se estes tiverem participado ativamente da situação que configura fato gerador do tributo ou tenha indevidamente se omitido.

Ao explicar esse dispositivo, Hugo de Brito Machado ensina:

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 seus tutelados ou curatelados etc. É preciso que exista uma relação entre a obrigação tributária e o comportamento daquele a quem a lei atribui a responsabilidade (MACHADO, 2007, p.185).

Assim, para que haja a responsabilização dos terceiros, mencionados no art. 134, do Código Tributário Nacional, decorrente de atuação regular, é preciso que o terceiro tenha participado do ato que configure o fato gerador do tributo, ou em relação a este tenha indevidamente se omitido.

A responsabilidade tributária prevista no artigo mencionado, segundo a classificação doutrinária, é hipótese de responsabilidade por transferência ou sucessão, uma vez que no momento da ocorrência do fato gerador, a sujeição passiva normalmente recai sobre o contribuinte e, verificados as duas condições acima explicitadas, é transferida para um responsável.

Impende destacar a responsabilidade dos sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas, prevista no inciso VII, do art. 134, do Código Tributário Nacional.

Neste caso, em razão da pessoa jurídica possuir patrimônio próprio diferente do patrimônio de seus sócios, não basta a simples condição de sócio para caracterizar a responsabilidade tributária.

Assim, a regra é que os sócios não sejam responsabilizados pelas obrigações da pessoa jurídica que integram. É necessário que este sócio exercite a função de gestão, de administração da instituição, para que passa a ser responsabilizado. Dessa forma, portanto, quem possui a responsabilidade tributária é o sócio-gerente e não o sócio-quotista.

Contudo, em se tratando de sociedade em que é atribuída a responsabilidade ilimitada pelos débitos da entidade na forma da lei comercial, haverá responsabilidade do sócio pelo simples fato de ser sócio.

2.3 Responsabilidade decorrente de atuação irregular

O terceiro responsável, quando atua de forma regular, tem responsabilidade solidária (subsidiária), conforme acima explanado, nos termos do art. 134, do Código Tributário Nacional. Todavia, atuando de maneira irregular, o terceiro responsável passa a ter responsabilidade pessoal.

A atuação irregular é caracterizada quando o terceiro pratica atos violando a lei, o contrato social, ou o estatuto. Isso é o que se extrai do art. 135, do Código Tributário Nacional:

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.

Note-se que referido artigo menciona as mesmas pessoas do art. 134, do Código Tributário Nacional, ou seja, se elas agirem com excesso de mandato, infração à lei, estatuto ou contrato social, elas deixam de responder apenas na impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, e assumem plena responsabilidade pelos créditos tributários.

Deve ser observado também que a lista das pessoas abrangidas no dispositivo ora transcrito é maior que aquela relativa aos terceiros responsabilizados por sua atuação regular.

Com efeito, no artigo mencionado, o Código inclui, além de todas as pessoas mencionadas no art. 134, os mandatários, prepostos, empregados, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Nessa esteira, é preciso diferenciar as duas possibilidades de responsabilização do terceiro, previstas no art. 134 e no art. 135, ambos do Código Tributário Nacional.

Em regra, os tributos são devidos pelo contribuinte, e não há a responsabilidade do terceiro responsável. Caso as pessoas mencionadas no art. 134, atuando sem excesso, tenham intervindo em determinado ato ou se omitido indevidamente, haverá a possibilidade de responsabilizá-las, apenas na hipótese de ser impossível a cobrança do tributo do próprio contribuinte.

Contudo, havendo a atuação irregular dessas pessoas, de forma a ultrapassar a lei que regula a sua atuação, a responsabilidade, então, passará a ser pessoal.

Essa é a interpretação utilizada em relação aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A regra é que os atos praticados por eles em nome da pessoa jurídica são a ela imputados. Da mesma forma, os tributos são por ela devidos, ou seja, a pessoa jurídica figura do polo passivo de seus tributos.

Todavia, se o dirigente pratica ato extrapolando as atribuições conferidas pelo estatuto com contrato social, será dele a responsabilidade pelos tributos decorrentes desse ato, sendo que responderá com o seu patrimônio próprio.

Para a maioria da doutrina a responsabilidade instituída no art. 135, do Código Tributário Nacional é hipótese de responsabilidade por substituição, em razão do surgimento da responsabilidade ser contemporâneo ao fato gerador, não decorrendo, portanto, de transferência da sujeição passiva surgida em momento anterior.

Entretanto, vale ressaltar, que há posicionamento em sentido contrário. Para essa corrente, a lei estabelece que as pessoas mencionadas no referido artigo são pessoalmente responsáveis, mas não diz que são os únicos, esta exclusão de responsabilidade deveria ser expressa.

Nesse sentido, destacam-se os ensinamentos de Hugo de Brito Machado:

Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente. (...). Pela mesma razão

que se exige dispositivo legal expresso para a atribuição da responsabilidade a terceiro, também há de se exigir dispositivo legal expresso para excluir a responsabilidade do contribuinte (MACHADO, 2007, p.189).

Todavia, a tese que prevalece é a que o art. 135, do Código Tributário Nacional cuida de hipótese de responsabilidade por substituição, e, portanto, implica a exoneração do contribuinte.

Isso porque, entende-se que o art. 135, do Código Tributário Nacional, trata de modalidade de responsabilidade direta e exclusiva de terceiro e, conseqüentemente, ocorre a exclusão da responsabilidade da sociedade para aquele fato específico.

Essa também é posição pacífica na jurisprudência, conforme pode se verificar no acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça abaixo transcrito, em que se discutia a responsabilidade do sócio prevista do art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES.

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.
5. Precedentes desta Corte Superior.
6. O fato do sócio ter se retirado da sociedade em data anterior a da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária discutida constitui suporte jurídico para excluí-lo de qualquer responsabilidade. Sem influência para essa caracterização a ocorrência do registro do documento comprobatório da venda das quotas na junta comercial em data posterior.
7. Prova não feita pelo Fisco de que, na época da ocorrência do fato gerador tributável, o recorrido era sócio, da sociedade ter sido dissolvida irregularmente ou de que ele exercia função de sócio-gerente.
8. Acórdão de segundo grau baseado em presunção.
9. Agravo regimental improvido.
(AgRg no REsp 276.779 / SP, Relator Ministro José Delgado, DJ 02/04/2001, p.260).

Verifica-se, portanto, que o terceiro responde sozinho, com todo o seu patrimônio, ficando afastada qualquer possibilidade de atribuição da sujeição passiva à pessoa que estaria na condição de contribuinte.

3 Responsabilidade tributária do sócio

3.1 Os atos geradores da responsabilidade pessoal

O sujeito responsável pelo crédito tributário (executor material, partícipe ou mandante da infração) é o administrador da sociedade, podendo ser o sócio, acionista, mandatário, preposto, empregado, diretor, gerente ou representante.

Antes de se adentrar as hipóteses configuradoras da responsabilidade dos sócios, é preciso ressaltar que, em se tratando de sociedade em que é atribuída a responsabilidade ilimitada pelos débitos da entidade, na forma da lei comercial, haverá responsabilidade do sócio pelo simples fato de ser sócio.

Assim, em se tratando de sociedade de responsabilidade ilimitada, na qual a lei específica não limita a responsabilidade dos sócios, não há em que se falar em atos geradores de responsabilidade tributária, uma vez que os sócios são responsáveis por toda e qualquer dívida, não só as fiscais.

Em se tratando de sociedades de responsabilidade limitada e de sociedades anônimas é de grande importância a questão de se determinar o alcance do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, e, dessa forma, estabelecer em que circunstâncias os sócios responderão pelos créditos tributários dos quais sejam contribuintes as pessoas jurídicas.

Para que possa ser responsabilizado, o sócio deve gerir a sociedade de forma permanente ou ocasional. Deve ser ressaltada a necessidade de que este sócio exercite a função de gestão, de administração da instituição. Dessa forma, portanto, quem possui a responsabilidade tributária é o sócio-gerente e não o sócio-quotista.

Nesse sentido é a posição da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que proferiu decisão entendendo não restar configurada a responsabilidade do sócio quando este não está investido da função de gerência:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DE EX-SÓCIO (DIRETOR) PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN.

1 - 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 poder ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

2 - A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, *caput*, do CTN. Há impossibilidade, pois, de se cogitar na atribuição de tal responsabilidade substitutiva pelos débitos da sociedade quando sequer estava o sócio investido das funções diretivas da mesma.

3 - Recurso especial improvido.

(REsp 202.778 / PR, Relator Ministro José Delgado, DJ 01/07/1999, p. 140).

A prática das condutas que geram a responsabilidade pessoal do sócio afasta a responsabilidade das sociedades realizadoras do fato jurídico tributário, e imputa-a somente aos responsáveis.

Os atos geradores da responsabilidade pessoal do sócio, previstos no art. 135, do Código Tributário Nacional são: ato praticado com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto. A prática de tais atos deve resultar em uma relação jurídica tributária.

Deve-se ressaltar que a jurisprudência é pacífica no sentido de que o sócio só pode ser responsabilizado, na forma do art. 135, do Código Tributário Nacional, quando pratica ato com abuso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos da sociedade. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL –
REDIRECIONAMENTO – RESPONSABILIDADE
SUBJETIVA DO SÓCIO-GERENTE – ART. 135 DO CTN.

1. É pacífico nesta Corte o entendimento acerca da responsabilidade subjetiva do sócio-gerente em relação aos débitos da sociedade. De acordo com o artigo 135 do CTN, a responsabilidade fiscal dos sócios restringe-se à prática de atos que configurem abuso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos da sociedade.

2. O sócio deve responder pelos débitos fiscais do período em que exerceu a administração da sociedade apenas se ficar provado que agiu com dolo ou fraude e exista prova de que a sociedade, em razão de dificuldade econômica decorrente desse ato, não pôde cumprir o débito fiscal. O mero inadimplemento tributário não enseja o redirecionamento da execução fiscal.

Embargos de divergência providos.

(EAg 494.887 / RS, Relator Ministro Humberto Martins, DJe 05/05/2008).

A jurisprudência acrescenta, ainda, outra possibilidade de responsabilização pessoal do sócio. Tal hipótese não está prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, e nem em lei extravagante, mas é pacificamente aceita, é o caso de dissolução irregular da sociedade.

3.2 A expressão “excesso de poder”

O administrador deve agir sempre com cuidado, diligência e probidade, devendo zelar pelos interesses e pela finalidade da sociedade. Ao mesmo tempo deve preservar o bem público e a função social, sendo certo que a finalidade é alcançada através do seu objeto social definido no estatuto ou contrato social.

O administrador, ao praticar atos de acordo com os limites estabelecidos no estatuto ou contrato social, pratica atos da pessoa jurídica.

Por outro lado, quando o administrador, investido dos poderes de gestão da sociedade previstos no respectivo estatuto ou contrato social, pratica ato

extrapolando os limites ali contidos, comete ato com excesso de poder, em que pese ter praticado tal ato em nome da sociedade.

Deve-se observar que não há uma conduta definida expressamente a ser praticada para a configuração do excesso de poder. Contudo, o administrador tem conhecimento de que não está autorizado a praticar algumas condutas, uma vez que seus poderes são definidos nos contratos sociais ou estatutos, ou seja, entende-se que o ato praticado com excesso de poder é um ato doloso.

É importante ressaltar que o Código Civil, em seu art. 1015, autoriza que sejam praticados atos pertinentes à gestão da sociedade, sempre que o contrato desta silenciar:

Art. 1.015. No silêncio do contrato, os administradores podem praticar todos os atos pertinentes à gestão da sociedade; não constituindo objeto social, a oneração ou a venda de bens imóveis depende do que a maioria dos sócios decidir.

Assim, o excesso de poder não pode ser confundido com a impossibilidade de o administrador praticar atos não expressamente permitidos.

Portanto, quando o ato for alheio aos fins da sociedade, caracterizando-se como além do autorizado, restará configurado o ato praticado com excesso de poder.

3.3 Violação do estatuto, contrato social ou infração de lei

Como verificado acima, a prática de um ato extrapolando os limites definido no estatuto ou contrato social configura excesso de poder. Porém, quando o ato for contrário a alguma disposição expressa, caracteriza-se como infração à lei ou estatuto/contrato social.

A infração ao contrato social ou estatuto consiste no desrespeito a alguma disposição expressa constantes desses instrumentos societários e, em consequência disso, nasce a relação jurídica tributária. Nestes casos, o sócio-gerente (autor do ilícito) conhece o seu dever, mas deixa de cumpri-lo.

Maria Rita Ferragut, ao explicar a responsabilidade tributária do sócio nos casos de infração ao estatuto ou contrato social, ensina:

É o que ocorre no caso da alienação desautorizada de ativo fixo da sociedade, ou eventualmente na modificação do contrato social sem o consentimento de todos os sócios e, que tenham por objeto alguma das matérias indicadas no artigo 977 do Código Civil como passíveis de gerar consequências fiscais (objeto da sociedade, participação de cada sócio nos lucros e nas perdas etc). (FERRAGUT, 2009, p.134).

Em se tratando de infração de lei, a primeira interpretação que se faz é a que qualquer ato contrário à disposição legal, configuraria a infração de lei, prevista no art. 135, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que as leis existem para serem cumpridas.

Entretanto essa interpretação não se compatibiliza com o princípio da separação da personalidade entre a pessoa jurídica e seus sócios, em que a pessoa jurídica possui patrimônio próprio, distinto do de seus sócios.

Isso porque, em se adotando o entendimento de que a qualquer infração à lei configuraria a responsabilidade pessoal do sócio, seria defender o término da personalidade jurídica da sociedade, uma vez que o sócio seria responsável por todas as todas as dívidas da empresa.

Nesse sentido, Renato Lopes Becho explica:

Se assim fosse, qualquer infração à lei (devolução de cheque sem correspondentes fundos, aplicação de multa de trânsito, atraso no pagamento de duplicata ou qualquer outra obrigação) transferiria a responsabilidade para o

administrador, com o que teríamos o fim da personalidade jurídica da sociedade. (BECHO, 2000, p. 181).

Dessa forma, entende-se que as leis que não devem ser infringidas são as leis limitadas aos atos e fatos que envolvam a obrigação tributária, que sejam relacionadas com a ocorrência do fato jurídico tributário.

Assim, o ato praticado com a infração de lei, que trata o art. 135, do Código Tributário Nacional, é o que, ao descumprir uma lei, gera obrigatoriamente efeitos fiscais.

A doutrina e a jurisprudência muito discutiram a questão de ser a falta do recolhimento do tributo uma hipótese de infração a lei, para fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Apenas uma pequena parte da doutrina e da jurisprudência, bem como a Fazenda Pública entendem que o não pagamento do tributo configura infração a lei, uma vez que o pagamento do tributo está previsto em lei. E, havendo o não recolhimento deste, estar-se-ia infringindo a lei.

Contudo, esse não é o posicionamento que prevalece na doutrina e jurisprudência. O entendimento pacífico atualmente é no sentido de que o não recolhimento do tributo não configura infração a lei, e, portanto, enseja a responsabilidade pessoal do sócio-gerente.

Corroborando com esse entendimento, Hugo de Brito Machado nos ensina:

Há quem entenda, e assim decidiu, em alguns casos, o Tribunal Federal de Recursos, que o não recolhimento do tributo constitui infração de lei suficiente para ensejar a aplicação do art. 135, III, do CTN. Não nos parece que seja assim. Se o não pagamento do tributo fosse infração à lei capaz de ensejar responsabilidade dos diretores de uma sociedade por quotas, ou de uma sociedade anônima, simplesmente inexistiria qualquer limitação de responsabilidade destes em relação ao fisco. Aliás,

inexistiria essa limitação mesmo em relação a terceiros. (MACHADO, 2007, p. 187).

Um dos fundamentos de que o não recolhimento do tributo não constitui infração à lei prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, é que tanto o mencionado código, quanto a lei ordinária não prescrevem que a ausência do pagamento gera responsabilidade, baseando, dessa forma, no princípio da estrita legalidade.

Nessa esteira, contudo, deve ser salientado que existe uma exceção a esse fundamento prevista no art. 13 e parágrafo único, da Lei 8.620/93, que estabelecem que os sócios das sociedades limitadas respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos devidos à Seguridade Social.

E, ainda, que os acionistas controladores, os administradores, os gerentes, e os diretores respondem, por dolo ou culpa, e de maneira solidária e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações com a Seguridade Social. Vale dizer que para a doutrina, essa cobrança é confiscatória e, portanto, inconstitucional.

Ressalta-se que, o principal argumento de que o não recolhimento do tributo não gera a responsabilidade pessoal do sócio-gerente, é de que o art. 135, do Código Tributário Nacional, atribuiu a responsabilidade do sócio pelo pagamento do tributo quando o crédito tributário corresponder a obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Ou seja, o crédito tributário deve corresponder a obrigações que se referem à prática de atos jurídicos ilícitos prévios, e não ao inadimplemento da obrigação.

A lição de Leonardo José Carneiro da Cunha é nesse sentido:

(...) O mero inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei, sendo necessário, para a sua configuração, o ato intencional do administrador de burlar a lei tributária. É preciso, enfim, que haja alguma conduta dolosa ou irregular que seja contemporânea ao fato gerador da obrigação fiscal. (CUNHA, 2009, p. 353).

Com efeito, a infração não se refere a satisfação do crédito, mas sim à circunstância relacionada à prática de um evento que resulta na não satisfação dele. Dessa forma, a infração é identificada em momento anterior ao inadimplemento da obrigação.

Destarte, na jurisprudência é pacífico o entendimento de o não recolhimento do tributo não configura responsabilidade pessoal do sócio, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça, cuja emente se transcreve a seguir:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES.

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 respondem 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 do ex-sócio a esse

título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio.

5. Precedentes desta Corte Superior.

6 .Embargos de Divergência rejeitados.

(EREsp 174.532 / PR, Relator Ministro José Delgado, DJ 20/08/2001).

Ademais, a obrigação de pagar o tributo é da sociedade, que foi quem praticou o fato jurídico tributário, não sendo possível a atribuição de responsabilidade pessoal do sócio quando não preenchidos os requisitos do art. 135, do Código Tributário nacional.

3.4 Dissolução irregular da sociedade

Conforme já explanado acima a doutrina e a jurisprudência são firmes no sentido de que o mero inadimplemento da obrigação tributária por si só não configura responsabilidade dos sócios, sendo necessário comprovar que o sócio agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes, violando a lei, o contrato social ou estatuto, para que fosse pessoalmente responsabilizado pelas dívidas da empresa.

Entretanto, a aferição da responsabilidade dos sócios pela dívida tributária da empresa, na forma do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, deve ser realizada levando-se em conta as peculiaridades de cada caso em concreto.

Por essa razão, passou-se a entender que quando a sociedade é dissolvida irregularmente resta configurada mais uma hipótese de responsabilização pessoal do sócio.

Isso porque se pressupõe que, com a dissolução irregular da sociedade, os sócios se apropriaram dos bens que eram de propriedade da pessoa jurídica, devendo, dessa forma, responsabilizar tributariamente os sócios.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado ensina:

Com acerto decidiu o Tribunal Federal de Recursos que, deixando a sociedade de operar, sem ter havido sua regular liquidação, os sócios-gerentes, diretores e administradores respondem pelas dívidas tributárias desta. Há, nesses casos, uma presunção de que tais pessoas se apropriaram dos bens pertencentes à sociedade. (MACHADO, 2007, p.188).

Impende ressaltar que a não localização da empresa caracteriza a sua dissolução irregular. Entende-se que uma empresa não pode funcionar sem que o endereço de sua sede ou de eventual estabelecimento se encontre atualizado na junta comercial e perante o órgão competente da administração tributária, sob pena de se macular o direito de eventuais credores, inclusive a Fazenda Pública, que se verá impedida de localizar a empresa devedora para cobrança de seus débitos tributários.

De fato, havendo a irregular dissolução da sociedade, caracterizada estará a infração da lei, hipótese que, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, autoriza que a execução avance ao patrimônio dos sócios-gerentes, diretores e administradores, que responderão pelas dívidas tributárias.

Desnecessário, para a hipótese, a comprovação da infração da lei, porque ela é presumida. Havendo prova da dissolução da sociedade irregular, conforme várias decisões provenientes do Superior Tribunal de Justiça, já estará caracterizada a infração da lei, em homenagem ao princípio da veracidade do registro empresarial.

Com efeito, o art. 127, do Código Tributário Nacional, impõe ao contribuinte, como obrigação acessória, o dever de informar ao fisco o seu domicílio tributário, que, no caso das pessoas jurídicas de direito privado, é, em regra, o lugar da sua sede.

Destarte, presume-se 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.

No direito comercial, há que se valorizar a aparência externa do estabelecimento comercial, não se podendo, por mera suposição de que a empresa poderia estar operando em outro endereço, sem que tivesse ainda comunicado à junta comercial, obstar o direito de crédito da Fazenda Pública.

Note-se que ainda que a atividade comercial esteja sendo realizada em outro endereço, estará a empresa funcionando na informalidade, ou seja, clandestinamente.

De grande valia ressaltar que a jurisprudência vem reiterando o entendimento de que basta a certidão do oficial de justiça, informando que a empresa não foi localizada, para a comprovação da dissolução irregular. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA ACERCA DA INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DO NOME DO SÓCIO-GERENTE NA DEMANDA. ACÓRDÃO RECORRIDO E SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU CONSIGNAM A EXISTÊNCIA NOS AUTOS DE CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA ATESTANDO A NÃO-LOCALIZAÇÃO DA EMPRESA NO DOMICÍLIO FISCAL. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR A SER ELIDIDA EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO. PRECEDENTES DESTA CORTE SUPERIOR. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. A controvérsia cinge-se à possibilidade de inclusão do nome do sócio-gerente, que não consta na Certidão de Dívida Ativa, no polo passivo da execução fiscal, nos casos em que encontra-se presente nos autos certidão de oficial de justiça atestando a não-localização da empresa executada no seu domicílio fiscal.

2. Julgando casos análogos, o Superior Tribunal de Justiça vem reiterando o posicionamento no sentido de que a

certidão exarada pelo meirinho possui presunção *iuris tantum* de dissolução irregular, podendo, no entanto, ser discutida a responsabilidade tributária do sócio-gerente em sede de embargos à execução fiscal.

3. Precedentes desta Corte: EREsp 852.437/RS, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 3.11.2008; REsp 1.096.444/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 30.3.2009; EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.003.035/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 11.2.2009; REsp 944.872/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 8.10.2007; EDcl no REsp 897.798/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 24.11.2008; AgRg no REsp 1.014.745/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 11.9.2008.

4. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp 923382 / RS, Relator Ministra Denise Arruda, DJe 05/08/2009).

Conforme verificado no acórdão acima transcrito, a certidão negativa do oficial de justiça possui presunção *iuris tantum* de dissolução irregular da sociedade, devendo o sócio provar, em sua defesa, que não agiu com excesso de poder, infração a lei, estatuto ou contrato social, ou ainda, que não houve a dissolução irregular da empresa.

Assim, a dissolução irregular da sociedade gera a presunção da prática dos atos abusivos ou ilegais acima transcritos, devendo o ser o sócio responsabilizado pelos créditos tributários da pessoa jurídica.

4 O redirecionamento da execução fiscal

A ação de execução fiscal pode ser promovida, conforme o caso, contra o devedor, o fiador, a massa falida, o responsável e os demais sucessores, consoante o disposto no art. 4^a, *caput*, da Lei 6.830/1980, Lei das Execuções Fiscais, *in verbis*:

Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra:
I - o devedor;
II - o fiador;
III - o espólio;
IV - a massa;
V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e
VI - os sucessores a qualquer título.

Como pode se verificar no dispositivo acima transcrito, a execução fiscal pode ter no polo passivo o devedor constante da Certidão de Dívida Ativa, ou os seus sucessores a qualquer título.

Pode, ainda, a execução fiscal ser promovida contra o garantidor da dívida ou contra a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação, tais como o fiador, o espólio, a massa falida, ou o responsável, nos termos da lei, pelas dívidas tributárias.

O Termo de Inscrição da Dívida Ativa deve designar o nome do devedor. Da mesma forma, o art. 2º, § 5º, I, da Lei 6.830/80, estabelece que os demais responsáveis também devem estar consignados no referido termo.

Vale ressaltar que as pessoas mencionadas no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, conforme já nem explanado, são responsáveis por substituição. Dessa forma, à elas, destacando-se o sócio-gerente, se aplicam o disposto no art. 568, V, do Código de Processo Civil, ou seja, são sujeitos passivos da execução.

O sócio-gerente pode ser responsabilizado pela dívida fiscal da pessoa jurídica materialmente e processualmente.

Materialmente, se for provada sua autoria na conduta praticada com dolo, segundo o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, ou seja, quando comprovada a prática de algum ato gerador de responsabilidade tributária.

E processualmente, uma vez que o responsável poderá ser sujeito passivo da execução fiscal, conforme o art. 568, V, do Código de Processo Civil, e o art. 4º, da Lei 6.830/80.

O redirecionamento da execução fiscal ocorre quando a Fazenda Pública faz o pedido para que a execução, inicialmente movida contra a pessoa jurídica, se volte em face da pessoa do sócio, ocorrendo, dessa forma, a efetivação de citação e penhora de bens deste.

Há casos em que a ação de execução fiscal proposta inicialmente apenas contra a pessoa jurídica é instruída com Certidão de Dívida Ativa que contém somente o nome e os dados dessa pessoa jurídica.

Esta é a situação com maior debate doutrinário a respeito da possibilidade ou não do redirecionamento da execução fiscal.

Porém, a maioria da doutrina entende que quando o nome do sócio não constar da Certidão de Dívida Ativa, é possível o redirecionamento caso seja comprovada uma das hipóteses de responsabilidade tributária do sócio, ou seja, quando dissolvida irregularmente a empresa, ou praticado ato abusivo, com infração ao mandato, à lei ou contrário aos estatutos sociais. Dessa forma, proceder-se à citação e à penhora dos bens do sócio.

É possível também que a execução fiscal de inicie apenas contra a pessoa jurídica e após seja redirecionada contra o sócio quando o nome deste esteja indicado na Certidão de Dívida Ativa.

Nestes casos, o redirecionamento é automático, uma vez que o sócio figurará como parte legítima a integrar o polo passivo da execução fiscal.

Em relação a contagem da prescrição, consoante pacificado na jurisprudência, o redirecionamento da execução contra o sócio deve ocorrer no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, devendo a situação harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174, do Código Tributário Nacional, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal.

Contudo, em relação aos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica a jurisprudência é no sentido de que o termo inicial da prescrição é o momento da ocorrência da lesão ao direito, consagração do princípio universal da *actio nata*, isso porque o redirecionamento só se torna possível a partir da dissolução irregular da empresa executada.

Desse modo, o quinquênio prescricional há de ser contado a partir do momento em que surgiu a pretensão fazendária para o redirecionamento da execução contra os sócios da empresa devedora, ou seja, no momento em que se verifica a dissolução irregular.

Discute-se na doutrina se é necessária a inclusão do nome do sócio na Certidão de Dívida Ativa para que haja o redirecionamento da execução fiscal. Majoritariamente entende-se que não.

Para a corrente minoritária, é necessária a inclusão do nome do sócio na Certidão de Dívida Ativa, uma vez que entendem não ser possível desviar o rumo da execução fiscal se não houver um procedimento administrativo contra o sócio.

Além disso, entendem que um dos requisitos da Certidão de Dívida Ativa é a indicação precisa do devedor e dos responsáveis para que a execução fiscal se desenvolva validamente, e no futuro não seja anulada.

Perfilhando com esse entendimento, Maria Rita Ferragut leciona:

Com base no disposto no artigo 202 do CTN, bem como no parágrafo 5º do artigo 2º da Lei das Execuções Fiscais: entendemos que *o administrador não poderá ser incluído na execução fiscal se seu nome não constar da certidão de dívida ativa*, pois um dos requisitos da CDA é a indicação precisa do devedor e dos co-responsáveis, sob pena, nos termos do artigo 203 do CTN, de nulidade da inscrição e da ação de cobrança dela decorrente. (FERRAGUT, 2009, p. 166). (destaque do autor).

Corroborando com esse mesmo entendimento, Humberto Theodoro Júnior também entende não ser possível o redirecionamento da execução fiscal quando o responsável não esteja indicado no título executivo, uma vez que este não participou do processo administrativo que originou o respectivo título executivo:

Enfim, é o procedimento administrativo que precede à inscrição que enseja a oportunidade para definir quem vem a ser o devedor principal, subsidiário ou co-responsável. (...) Sendo a execução fiscal regulada pela Lei nº 6.830/80 puro procedimento executivo, continua, a meu ver, inadmissível em feito da espécie, pretender a Fazenda o acerto de responsabilidades de terceiros ou coobrigados que não figuraram no processo administrativo e contra quem não se formou o título executivo, que é a Certidão de Dívida Ativa (...) O não-devedor, destarte, pode também ser executado, mas apenas quando por algum dispositivo legal de cunho objetivo, ou por acerto judicial ou administrativo prévio, tiver tornado líquida e certa sua responsabilidade (...) A certeza, sem a qual o título carece de exeqüibilidade, há de ser não só objetiva quanto subjetiva, isto é, há de dizer respeito tanto ao crédito tributário, como quanto aos que por ele respondem (devedor e co-responsáveis). (THEODORO JÚNIOR, 1995, p. 22 e 24).

No entanto, o entendimento que prevalece é o da desnecessidade da inclusão do nome do sócio na Certidão de Dívida Ativa, bastando a comprovação, durante o curso do processo, da ocorrência dos atos ilícitos que possibilitaram o não pagamento do tributo para que seja redirecionada a execução fiscal.

Deve-se notar, todavia, que há um tratamento para a hipótese em que o nome do sócio esteja consignado na Certidão de Dívida Ativa, sendo certo que neste caso o sócio terá legitimidade passiva da execução fiscal.

E outro tratamento para os casos em que o nome do sócio não esteja consignado na referida certidão, uma vez que nestas situações, deverá a Fazenda Pública exequente comprovar, desde logo, a responsabilidade do sócio.

4.1 Certidão de Dívida Ativa com o nome do sócio

O art. 202, do Código Tributário Nacional, estabelece que a inscrição da Dívida Ativa deve conter elementos materiais e elementos formais.

Os elementos materiais são: indicação do sujeito passivo (contribuinte e/ou responsável); quantia devida, inclusive com juros; e origem e natureza da dívida, com o respectivo dispositivo legal. Já os elementos formais são: data da inscrição e número do processo administrativo, se for o caso.

Salienta-se que a inscrição em Dívida Ativa confere ao crédito liquidez e certeza, e tem o efeito de prova pré-constituída, nos termos do art. 204, do Código Tributário Nacional.

Assim, se a Administração, no momento da inscrição em Dívida Ativa, inserir o sócio-gerente como responsável na indicação do sujeito passivo, então será o sócio que deverá desconstituir a prova, ocorrendo a inversão do ônus da prova.

Dessa forma, estando o nome do sócio-gerente como co-responsável na Certidão de Dívida Ativa, não há em que se falar em impossibilidade de redirecionamento da execução fiscal.

Neste caso, caberá ao sócio provar a ausência dos requisitos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, independentemente de ter sido a execução fiscal proposta inicialmente em seu nome.

Esse, aliás, é o entendimento firmado no Superior Tribunal de Justiça, conforma atesta o seguinte precedente:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.

1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade.

2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já 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. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio-gerente na CDA como co-responsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa.

4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN.

5. Embargos de divergência providos.

(EREsp 702232 / RS, Relator Ministro Castro Meira, DJ 26/09/2005, p. 169).

Esse entendimento se baseia no fato de que a indicação na Certidão de Dívida Ativa do nome do responsável ou do co-responsável, nos termos do art. 2º, § 5º, I, da Lei 6.830/80, combinado com o art. 202, I, do Código Tributário Nacional, confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva.

Contudo, a indicação do sócio na Certidão de Dívida Ativa não confirma a existência de responsabilidade tributária. A presunção de liquidez e certeza consubstanciada na Certidão de Dívida Ativa de ser ele o responsável, é, portanto de uma presunção relativa.

A existência da responsabilidade tributária, neste caso, deverá ser decidida pelas vias de conhecimento próprias, vale dizer, por intermédio de embargos à execução, ou ainda, por exceção de pré-executividade, se houver prova pré-constituída do alegado.

Nesse sentido, Leonardo José Carneira da Cunha explica:

Na verdade, estando o nome do responsável no Termo de Inscrição de Dívida Ativa, ele figura como parte legítima a integrar o pólo passivo da execução fiscal, exurgindo a presunção de liquidez e certeza de ser ele responsável, podendo, simplesmente, ser intentada execução fiscal em face dele. Deverá, nesse caso, o responsável valer-se dos embargos do devedor (ou de exceção de pré-executividade, se houver prova pré-constituída do alegado, consoante restará demonstrado oportunamente) para elidir a presunção de legitimidade. (CUNHA, 2009, p. 350).

Assim, quando o nome do sócio-gerente ou diretor da empresa indicado na Certidão de Dívida Ativa, a execução fiscal pode ser, desde logo contra ele redirecionada, cabendo-lhe argüir a impossibilidade de redirecionamento em embargos de execução ou exceção de pré-executividade. Situação diversa ocorre nos casos em que o nome do sócio não consta da Certidão de Dívida Ativa.

4.2 Certidão de Dívida Ativa sem o nome do sócio

Como já bem explanado acima, quando o nome do sócio constar da Certidão de Dívida Ativa, não há em se falar em impossibilidade de

redirecionamento da execução fiscal, sendo certo que esta matéria poderá de discutida pelas vias próprias, uma vez que ele figurará como parte legítima para integrar o pólo passivo da ação.

Quando não constar o nome do sócio da Certidão de Dívida Ativa, embora a doutrina seja divergente sobre o assunto, o entendimento que prevalece é que a execução fiscal pode ser proposta contra o devedor ou contra o responsável, não sendo necessário que conste o nome deste na respectiva Certidão de Dívida Ativa.

Isso porque, em que pese o art. 2º, § 5º, I, da Lei 6.830/80 mencionar a necessidade de se indicar o nome dos responsáveis na Certidão de Dívida Ativa, o art. 4º, V, da referida lei, estabelece que a execução fiscal pode ser proposta contra o responsável.

Entende-se, portanto, que se fosse obrigatória a inclusão do nome do sócio da Certidão de Dívida Ativa para que a execução fiscal pudesse ser redirecionada contra ele, não haveria necessidade da Lei 6.830/80 mencionar a possibilidade da execução fiscal ser intentada contra o responsável, porque nesse caso ele seria devedor.

Assim sendo, mesmo que o nome do sócio não esteja consignado na Certidão de Dívida Ativa, nada impede que a execução fiscal seja contra ele redirecionada, hipótese essa autorizada no art. 4º, V, da Lei 6.830/80.

Araken de Assis, ao explicar a possibilidade da execução fiscal ser proposta em face do responsável sem a necessidade da indicação de seu nome na Certidão de Dívida Ativa, nos ensina:

Conquanto o art. 2º parágrafo 5º, I, da Lei nº 6.830/1980 mencione a necessidade de os responsáveis serem designados no Termo de Inscrição de Dívida Ativa, é bem de ver que o art. 4º da mesma Lei nº 6.830/1980 dispõe poder a execução fiscal ser promovida contra o responsável (inciso V). se realmente fosse necessária a designação do responsável no Termo de Inscrição de Dívida Ativa, ele se

transformaria em devedor, não havendo razão para o art. 4º V, da Lei 6.830/1980 fazer referência ao responsável; bastaria a referência apenas do devedor, pois ostenta essa condição aquele que consta do Termo de Inscrição de Dívida Ativa. (ASSIS, 2005, p. 968).

Assim, caso o nome do sócio não esteja apontado na Certidão de Dívida Ativa, é possível que a execução fiscal seja contra ele promovida, ou ainda, é possível o seu redirecionamento. Todavia, neste caso deverá haver a comprovação de sua responsabilidade.

Nessa esteira, portanto, deverá a Fazenda Pública exequente, ao promover a execução fiscal, ou ao requerer o seu redirecionamento contra o sócio, comprovar a ocorrência de uma das situações previstas no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, ou comprovar que a pessoa jurídica foi dissolvida irregularmente, indicando, dessa forma, a causa do seu pedido.

Significa, então, que deverá ser verificada a responsabilidade do sócio pelo pagamento da dívida tributária da pessoa jurídica, sendo certo que a validade do redirecionamento da execução fiscal ficará condicionada a prova inequívoca de que o sócio praticou um dos atos geradores de sua responsabilidade.

Corroborando com esse entendimento, Leonardo José Carneiro da Cunha ensina:

À evidência, estando o nome do responsável referido da Certidão de Dívida Ativa, a execução pode ser contra ele redirecionada automaticamente. Não estando, porém, seu nome na CDA, será possível o redirecionamento da execução contra ele, se o exequente comprovar, desde logo, sua responsabilidade. (...). Nesse contexto, sobreleva verificar a responsabilidade do sócio-gerente ou diretor pelo pagamento de dívida tributária da empresa. Tal responsabilidade está prevista no art. 135 do CTN (...). (CUNHA, 2009, p. 351).

Assim, estando o nome do sócio indicado na Certidão de Dívida Ativa, caberá a Fazenda Pública comprovar que o sócio agiu dolosamente, com

fraude ou excesso de poder, infringindo a lei, estatuto com contrato social, ou ainda, que houve a dissolução irregular da sociedade.

Diante do acima explanado, a possibilidade de redirecionamento pode ser vista de duas maneiras.

Estando o nome do sócio-gerente indicado na Certidão de Dívida Ativa, a execução fiscal pode ser, desde logo, contra ele redirecionada, cabendo-lhe argüir a impossibilidade do redirecionamento em embargos à execução ou exceção de pré-executividade.

Não estando o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa, o redirecionamento só será possível se a Fazenda Pública exequente comprovar previamente que o sócio praticou um dos atos geradores de responsabilidade tributária previstos no art. 135, III, do Código tributário Nacional, ou que a pessoa jurídica tenha sido dissolvida irregularmente.

É de grande valia destacar que o ônus da prova é distinto nas duas hipóteses. Na primeira hipótese, quando o nome do sócio constar da Certidão de Dívida Ativa, o ônus da prova será do sócio, cabendo à ele comprovar que não praticou os atos geradores de responsabilidade tributária, ou seja, inverte-se o ônus da prova.

Já na segunda hipótese, quando o nome do sócio não constar da Certidão de Dívida Ativa, o ônus da prova será da Fazenda Pública exequente, devendo, neste caso, à ela comprovar os atos geradores de responsabilidade do sócio.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça já consolidou entendimento nesse sentido:

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, 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.

4. Embargos de divergência providos.

(EREsp 635858 / RS, Relator Ministro Luiz Fux, DJ 02/04/2007 p. 217).

Dessa forma, o entendimento é de que a responsabilidade do sócio-gerente, em relação às dívidas fiscais contraídas pela empresa, somente se afirma se houver prova de que ele agiu com dolo ou fraude, não se caracterizando pelo mero descumprimento da obrigação principal, caso o nome do sócio não esteja indicado na Certidão de Dívida Ativa.

Em contrapartida, a indicação, na Certidão de Dívida Ativa, do nome do responsável ou do co-responsável, confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva, cabendo a ele comprovar a excludente de sua responsabilidade.

Portanto, será possível o redirecionamento da execução fiscal se o nome do sócio estiver, ou não, indicado na Certidão de Dívida Ativa.

Caso houver a indicação do nome do sócio-gerente, a execução fiscal poderá ser redirecionada e o sócio deverá desconstituir a prova, uma vez que a Certidão de Dívida Ativa goza de liquidez e certeza.

E caso o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa, caberá a Fazenda Pública exequente, ao requerer o redirecionamento indicar a causa do seu pedido, comprovando que o sócio praticou uma das figuras configuradoras de responsabilidade tributária previstas no art. 135, III, do Código tributário Nacional, ou que a pessoa jurídica tenha sido dissolvida irregularmente.

5 Conclusão

Diante de tudo o que foi explanado acima, conclui-se que a responsabilidade tributária decorre de uma obrigação não adimplida, em outras palavras, a obrigação tributária tem como sujeito passivo, a pessoa que tem o dever de adimplerá-la, assim a responsabilidade tributária é aquela resultante da exigência feita ao sujeito passivo que descumpra a obrigação tributária.

Nessa esteira, cumpre lembrar que responsável tributário é aquele que integra a relação jurídico-tributária como devedor de um tributo, sem possuir relação direta com o respectivo fato gerador.

Assim, a obrigação é atribuída não só àquele diretamente ligado à relação jurídica tributária, ou seja, o contribuinte, mas também àquele que, por qualquer motivo, deva responder pela obrigação tributária, substituindo o contribuinte ou juntamente com este.

A responsabilidade tributária do sócio pode decorrer de atuação regular, caracterizando-se essa responsabilidade como sendo por transferência ou sucessão.

Ou a responsabilidade do sócio pode decorrer de atuação irregular, sendo, nesta hipótese, responsabilidade por substituição, pois o surgimento da responsabilidade é contemporâneo ao fato gerador do tributo, não decorrendo de transferência da sujeição passiva surgida em momento anterior.

Assim, caso o sócio, atuando sem excesso, tenha participado em determinado ato ou se omitido indevidamente, haverá a possibilidade de responsabilizá-las, apenas na hipótese de ser impossível a cobrança do tributo do próprio contribuinte.

Contudo, havendo a atuação irregular do sócio, de forma a ultrapassar a lei que regula a sua atuação, a responsabilidade, então, passará a ser pessoal.

Para responsabilizado, o sócio deve gerir a sociedade de forma permanente ou ocasional. Deve ser ressaltada a necessidade de que este sócio exercite a função de gestão, de administração da instituição.

O sócio é pessoalmente responsabilizado quando pratica ato com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto. A prática de tais atos deve resultar em uma relação jurídica tributária.

Ressalta-se que a prática das condutas que geram a responsabilidade pessoal do sócio, afastando a responsabilidade das sociedades realizadoras do fato jurídico tributário.

Destaca-se que o mero inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei, sendo necessário, para a sua configuração, a comprovação da prática de umas dessas condutas, uma vez que o crédito tributário deve corresponder a obrigações que se referem à prática de atos jurídicos ilícitos prévios, e não ao inadimplemento da obrigação.

O sócio também será responsabilizado na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, caso em que há uma presunção de que o sócio se apropriou dos bens da sociedade. Neste aspecto, deve-se consignar que a não localização da empresa no seu domicílio fiscal caracteriza a dissolução irregular desta.

Uma vez configurada a responsabilidade tributária do sócio, haverá a possibilidade da execução fiscal ser promovida ou redirecionada contra ele.

Estando o nome do sócio-gerente indicado na Certidão de Dívida Ativa, a execução fiscal pode ser, desde logo, contra ele redirecionada, cabendo-lhe argüir a impossibilidade do redirecionamento em embargos à execução ou exceção de pré-executividade, neste caso o ônus da prova é do sócio.

Não estando o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa, o redirecionamento também será possível. Neste caso, caberá a Fazenda Pública exequente comprovar previamente que o sócio praticou um dos atos geradores de responsabilidade tributária, ou seja, que o sócio agiu com excesso de poder, infração à lei, ao estatuto, ou contrato social, ou, ainda, que houve a dissolução irregular da pessoa jurídica.

Referências

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

ASSIS, Araken de. Manual da Execução. 9ª ed. São Paulo: RT, 2005.

BALEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

CUNHA, Leandro José Carneiro de. A Fazenda Pública em juízo. 7ª ed. São Paulo: Dialética, 2009.

FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. 2ª ed. Rio de Janeiro: Noeses, 2009.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de Execuções Fiscais. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MELO, José Eduardo de. Curso de Direito Tributário. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2001.

Sites

<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=202778&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=3>

<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=494887&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>

https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200001211480&dt_publicacao=20/08/2001

<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=dissolu%E7%E3o+irregular+oficial+justi%E7a&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=10>

https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200500888180&dt_publicacao=26/09/2005

<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=eresp+635858+rs&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=8>