



EXECUÇÃO DE BENS DE SÓCIOS DA SOCIEDADE LIMITADA

LIMITED PARTNERSHIP MEMBERS' PROPERTY EXECUTION

Kiyoshi Harada ⁴⁶¹

RESUMO: O objetivo deste artigo é o de fazer a distinção entre a responsabilidade solidária do sócio prevista no art. 134 do Código Tributário Nacional – CTN – e a responsabilidade pessoal do sócio prevista no art. 135 do CTN, examinando minuciosamente os requisitos de uma e de outra, em confronto com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Outrossim, tem por objetivo, também, demonstrar que o STJ, ao interpretar o art. 135 do CTN desconsiderando os requisitos previstos no seu *caput*, criou uma hipótese de responsabilidade objetiva do sócio, dispensando a relação de causa e efeito, como se depreende de sua Súmula de nº 435.

PALAVRAS-CHAVES: sociedade; sócios; responsabilidade solidária; responsabilidade pessoal; responsabilidade objetiva.

ABSTRACT: The purpose of this article is to distinguish between the joint and several liability of the partner provided for in art. 134 of the National Tax Code – NTC - , and the personal liability of the partner provided for in art. 135 of the NTC, examining in detail the requirements of one and other, in comparison with the jurisprudence of the Superior Justice Court - SJC.

It also aims to demonstrate that the SJC, in interpreting art. 135 of the NTC disregarding the requirements set in its *caput* created a hypothesis of objective liability of the partner, dispensing the cause-and-effect relationship , as it appears in its Precedent of nº 435.

⁴⁶¹ Titular da cadeira 59 – Antonio de Sampaio Doria. Mestre em Processo Civil pela UNIP. Especialista em Direito Tributário e em Ciência das Finanças pela USP. Titular da cadeira nº 57 da Academia Brasileira de Direito Tributário. Autor de 32 obras jurídicas. Ex Procurador Chefe da Consultoria Jurídica do Município de São Paulo.



KEYWORDS: society; partners; joint and several liability; personal responsibility; objective liability.

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Responsabilidade solidária. 3 Responsabilidade pessoal. 4 Responsabilidade objetiva. 5 Responsabilidade objetiva no CTN à luz da jurisprudência do STJ. 6 Conclusão.

SUMMARY: 1 Introduction. 2 Joint and several liability. 3 Personal liability. 4 Objective liability. 5 The objective responsibility in the NTC according to the jurisprudence of the STJ. 6 Conclusion.

1. Introdução

Uma das questões mais controvertidas na doutrina e na jurisprudência diz respeito à responsabilidade dos sócios, gerentes, ou administradores de sociedade limitada.

Frequente a confusão entre a responsabilidade solidária a que alude o art. 134 do CTN com a responsabilidade pessoal a que se refere o art. 135 do mesmo Código. Em ambas as hipóteses não há unanimidade quer na doutrina, quer na jurisprudência de nossos tribunais, principalmente do STJ que em relação ao art. 135 do CTN acabou por criar uma hipótese de responsabilidade objetiva *sui generis*.

No presente trabalho examinaremos separadamente essas duas questões controvertidas para, ao final, concluir que a jurisprudência do STJ criou a figura da responsabilidade objetiva do sócio sem a existência de nexo causal entre a conduta do sócio e o resultado (crédito tributário), como se depreende do exame de sua Súmula 435 que merece ser revogada.

2. Responsabilidade solidária

A responsabilidade solidária em matéria tributária mereceu uma disciplinação específica que se afasta do direito comum.

O legislador tributário lançou mão da faculdade contida no art. 109⁴⁶² do CTN, prescrevendo requisitos específicos para a responsabilização solidária dos sócios, nos termos do art. 134 que assim reza:

“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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.”

São seguintes os requisitos indispensáveis à responsabilização dos sócios:

a) impossibilidade de o contribuinte, sujeito passivo natural, satisfazer a obrigação principal; nesse sentido deve ser interpretada a expressão “impossibilidade de exigência”, pois esta é sempre possível, porém, o cumprimento da exigência tributária nem sempre é possível.

b) ação ou omissão do responsável solidário nos atos que correspondam ao fato gerador da obrigação tributária definido em lei.

c) a responsabilização dos sócios só pode ocorrer no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Esses requisitos impostergáveis vêm sendo ignorados tanto pela doutrina, como pela jurisprudência de nossos tribunais.

⁴⁶² Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.



Por isso, autores de nomeada, como Hugo de Brito Machado, indagam se a responsabilidade referida no art. 134 do CTN “é realmente solidária, tendo-se em vista que a primeira das condições colocadas para que se consubstancie tal responsabilidade consiste precisamente em assegurar ao terceiro o benefício de ordem”⁴⁶³.

Na verdade, a solidariedade do art. 134 do CTN difere da solidariedade prevista no art. 264 do Código Civil em que há uma pluralidade de credor ou de devedor na mesma obrigação⁴⁶⁴. Nessa hipótese, os bens dos devedores solidários ficam sujeitos à reparação do dano causado, na forma prevista no art. 942, do Código Civil.⁴⁶⁵

Ora, no caso do art. 134 do CTN é o próprio texto que impôs requisitos específicos para que os sócios respondam solidariamente com as obrigações tributárias da sociedade. Não se tratando do emprego da solidariedade para definir ou limitar competências tributárias, não tem aplicação o disposto no art. 110 do CTN que vincula a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.⁴⁶⁶

A respeito afirma Kiyoshi Harada que “com base na faculdade contida no art. 109 do CTN o legislador tributário, apesar de manter a denominação de responsabilidade solidária no art. 134 do CTN, conferiu a essa categoria jurídica efeitos tributários próprios de uma responsabilidade subsidiária de que cuida o art. 1.024 do estatuto material.”⁴⁶⁷

Outro requisito essencial dispensado pela jurisprudência diz respeito à vinculação direta do responsável solidário com a situação configuradora do fato gerador. A dispensa desse requisito essencial

⁴⁶³ *Comentários ao código tributário nacional*, 2ª ed.. São Paulo: Atlas, 2008, vol II, p. 572.

⁴⁶⁴ “Art. 264 Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda”.

⁴⁶⁵ “Art. 942 Os bens do responsável pela ofensa ou violação do direito de outrem ficam sujeitos à reparação do dano causado; e, se a ofensa tiver mais de um autor, todos responderão solidariamente pela reparação.

Parágrafo único. São solidariamente responsáveis com os autores os co-autores e as pessoas designadas no art. 932”.

⁴⁶⁶ “Art. 110 A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

⁴⁶⁷ *Direito financeiro e tributário*. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 601.

implica estabelecer uma verdadeira responsabilidade objetiva reservada ao Estado e às concessionárias de serviços públicos, consoante expressamente prevê o § 6º, do art. 37 da Constituição Federal.

O sistema jurídico global vigente, com exceção dos casos previstos no texto constitucional retro apontado, no Código Civil, no Código de Defesa do Consumidor, bem como na lei de combate à corrupção não abriga a chamada responsabilidade objetiva.

Sem vínculo jurídico entre a ação ou omissão do sócio e a deflagração do fato gerador da obrigação tributária não há que se falar de responsabilidade solidária. A expressão “nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis”, consignada no texto sob comento não deixa dúvida que o texto normativo exige a existência de um vínculo jurídico de que falamos.

Como se costuma dizer, a responsabilidade não pode surgir de um ato surdido por terceiro.

Concluindo, a responsabilidade solidária de que cuida o art. 134 exige a presença dos três requisitos antes enumerados e não tem aplicação em matéria de penalidades, salvo as de caráter moratório, isto é, responde tão somente por juros de mora, nunca pelas multas.

Um exemplo para ilustrar a exposição feita é o do sócio-liquidante que promove o pagamento de crédito quirografário em prejuízo do crédito tributário que goza de preferência, situando-se apenas abaixo dos créditos trabalhistas e aqueles oriundos de acidente de trabalho, conforme a classificação de preferências prevista no art. 186 do CTN. Se por causa dessa inversão a Fazenda ficar impossibilitada de receber o seu crédito tributário, o sócio responderá solidariamente com a sociedade sob liquidação. Embora o crédito não tenha decorrido diretamente da sua ação, é inegável que a situação de impossibilidade de a sociedade solver o crédito tributário da Fazenda está, no caso, vinculada à ação praticada pelo sócio.

A jurisprudência em vigor não leva em conta esses requisitos retro enumerados, promovendo o redirecionamento da execução fiscal sempre que constatada a inexistência de bens penhoráveis da sociedade Ltda., ignorando, outrossim, o fato de a sociedade encontrar-se ou não no regime de liquidação.

A toda evidência, essa jurisprudência deve ser revista para se adequar aos ditames do art. 134 do CTN que respeita a autonomia entre a pessoa jurídica de direito privado e a pessoa dos sócios que a compõem.

3. Responsabilidade pessoal

Aqui a confusão da doutrina e jurisprudência é bem maior do que aquela existente na interpretação do art. 134 do CTN retro examinado. Por meio de uma interpretação canhestra do texto legal vem procedendo à responsabilização pessoal do sócio ou do administrador, sem a menor preocupação com a relação “causa e efeito”, ou seja, entre a ação excessiva de poder, ou de infração de lei, contrato social ou estatuto, e o crédito tributário resultante dessa ação.

Com efeito, tornou-se comum o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios sempre que certificado pelo Oficial de Justiça que a sociedade executada não foi localizada no endereço constante da petição inaugural (AgRg no REsp nº 1127936/PA, Rel. Min. Humberto Martins, *DJe* de 05-10-2009):

“TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO CUJO NOME NÃO CONSTA DA CDA – DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE – CERTIDÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA – PROVA SUFICIENTE PARA AUTORIZAR O REDIRECIONAMENTO.

1. Hipótese em que muito embora na Certidão de Dívida Ativa não conste o nome da recorrente como co-responsável tributário, não se há falar em não-observância da disposição contida no art. 135 do Código Tributário Nacional pelo acórdão recorrido.
2. In casu, ficou comprovado indício de dissolução irregular da sociedade pela certidão do oficial de justiça, conforme exposto no acórdão regional, que noticiou que no local onde deveria estar sediada a executada encontra-se outra empresa.
3. Esta Corte tem entendido de que os indícios que atestem ter a empresa encerrado irregularmente suas atividades são considerados suficientes para o redirecionamento da execução fiscal. Precedentes.

Agravo regimental improvido” (AgRg no REsp 1127936/PA, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 22/09/2009, *DJe* 05/10/2009).

A mesma coisa acontece em relação à sociedade em estado de insolvência sem que haja pedido de quebra formulado pelo devedor (Ag. nº 690633/RS, Rel. Min. Luis Fux, *DJ* de 29-05-2006):

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. SÚMULA N.º 07/STJ.

1. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, apenas é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes da Corte.

2. A cognição acerca da ocorrência ou não da dissolução irregular da sociedade importa no reexame do conjunto fático-probatório da causa, o que não se admite em sede de recurso especial (Súmula nº 07/STJ).

3. Assentado o acórdão recorrido que: "a alegação de que a empresa fora dissolvida regularmente improcede. Conforme se pôde verificar, inclusive pelas declarações dos embargantes, a empresa não se encontrava em atividade em época muito anterior à decretação de sua falência. Assim, restou claro nos autos a dissolução irregular da sociedade, não tendo o embargante comprovado o contrário, ônus que lhe cabia à luz do art. 333, I, do Código de Processo Civil", não cabe ao STJ conhecer do recurso. As questões que levam à nova incursão pelos elementos probatórios da causa são inapreciáveis em sede de recurso especial, consoante previsto na Súmula 7/STJ.

4. Agravo regimental desprovido” (AgRg no AgRg no Ag 690.633/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 16-05-2006, DJ de 29-05-2006).

Ao proceder-se ao redirecionamento da execução fiscal contra o sócio, duas questões dele resultantes não estão ainda resolvidas definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça. São elas:

a) a inclusão do nome do sócio na CDA mediante aditamento

De início a jurisprudência exigia esse aditamento, mesmo porque trata-se de requisito essencial previsto no art. 202, I do CTN e art. 2º, § 5º, I da Lei nº 6.830/80.

Acrescente-se que a própria Portaria nº 180 de 25-10-2010 da PGFN, prevê a inclusão do nome do sócio ou administrador no termo de inscrição da dívida ativa de forma fundamentada (existência de excessos de poderes; infração a lei; infração ao contrato social ou estatuto; e dissolução irregular da pessoa jurídica, esta última para se harmonizar com a criação pretoriana). E a CDA é a mera certidão desse termo de inscrição na dívida ativa. Ao dispensar esse requisito a jurisprudência não só inova os textos legais referidos, como também ignora o princípio da vinculação da administração aos seus próprios



atos. Mas, atualmente, esse requisito essencial é reputado como mera formalidade, tanto é que o Superior Tribunal de Justiça tem entendido pacificamente que esse requisito formal é irrelevante conforme ementa abaixo:

"EMENTA.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO PLEITO EXECUTIVO AO SÓCIO-GERENTE. OMISSÃO. INEXISTENTE. REQUISITOS AUTORIZADORES DA RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DO SÓCIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

Não há a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, como se depreende da leitura do acórdão recorrido, que enfrentou, motivadamente, os temas abordados no recurso de apelação, ora tidos por omitidos.

Cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça tem entendido, pacificamente, que, "a) se o nome dos corresponsáveis não estiver incluído na CDA, cabe ao ente público credor a prova da ocorrência de uma das hipóteses listadas no art. 135 do CTN; b) constando o nome na CDA, prevalece a presunção de legitimidade de que esta goza, invertendo-se o ônus probatório (orientação reafirmada no julgamento do Resp 1.104.900/ES, sob o rito dos recursos repetitivos)" (AgRg nos EDcl no AREsp 419.648/ES, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25-2-2014, *DJe* de 19-3-2014.).

A Corte de origem, com base no contexto fático dos autos entendeu que o ora recorrente não se desincumbiu do ônus probandi de demonstrar as hipóteses previstas no art. 135 do CTN que autorizam a responsabilidade pessoal do sócio em executivo fiscal; o entendimento firmado na origem não pode aqui ser revisto ante o óbice da Súmula 7/STJ.

Agravo regimental improvido" (AgRg no AgRg no AREsp nº 712080/RS, Rel. Min. Humberto Martins, *DJe* de 1º-09-2015).

Elucidativa, também, a ementa do Acórdão abaixo transcrita:



“Tributário – Execução fiscal – Penhora de bens – Responsabilidade do sócio – Artigos 135 e 136, CTN.

1. O sócio responsável pela administração e gerência de sociedade limitada, por substituição, é objetivamente responsável pela dívida fiscal, contemporânea ao seu gerenciamento ou administração, constituindo violação à lei o não recolhimento de dívida fiscal regularmente constituída e inscrita. **Não exclui a sua responsabilidade o fato do seu nome não constar na certidão de dívida ativa.**

2. Multiplicidade de precedentes jurisprudenciais (STF – STJ -).

3. Recurso provido” (REsp nº 33.731-1/MG, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJU de 6-3-95).

Ora, é nula a execução sem título executivo formado contra o executado. Sendo a CDA um título executivo que lastreia a execução fiscal, o nome do sócio contra quem é redirecionada execução deve constar dessa CDA, a menos que se confunda a pessoa da sociedade com a pessoa dos sócios que a compõem.

b) termo inicial da prescrição

Essa matéria, também não tem uma posição definitiva do tribunal; ora fixa o seu termo inicial a contar da constatação de inexistência do estabelecimento no local mencionado na inicial, vale dizer no endereço constante do cadastro fiscal, ora, a partir da citação da sociedade executada.

Na verdade, nenhuma das correntes tem apoio no art. 174 do CTN (lançamento de ofício e lançamento por declaração) ou no § 4º do art. 150 do CTN (lançamento por homologação). Como se sabe, ultimado o lançamento por uma de suas modalidades, inicia-se a contagem do prazo prescricional.⁴⁶⁸

Por construção pretoriana o Superior Tribunal de Justiça tem entendido que nesses casos há dissolução irregular da sociedade para o efeito de enquadramento na hipótese do art. 135, III do CTN *in verbis*:

“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:

⁴⁶⁸ A tese sustentada pelo STJ somente estaria correta se tratasse de execução de crédito tributário superveniente que resultou da ação ou omissão do sócio, e não de execução do crédito tributário original de responsabilidade da sociedade.



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.”

Do exame acurado desse dispositivo infere-se que o sócio ou o representante de pessoa jurídica de direito privado (inciso III) só é responsável pelos créditos tributários que resulte de atos praticados com excesso de poderes, ou com infração de lei, contrato social ou estatuto.

Diferentemente do disposto do art. 134, aqui versa sobre responsabilidade pessoal do sócio por substituição do sujeito passivo natural (contribuinte), e não apenas responsabilidade solidária, restrita à hipótese de impossibilidade de cumprimento da obrigação tributária principal pela sociedade. E essa responsabilidade por substituição no dizer de Kiyoshi Harada inclui quaisquer penalidades, bem como as obrigações assessoriais.⁴⁶⁹

Ilustremos para melhor entendimento da matéria as três hipóteses de responsabilidade pessoal do sócio por substituição:

a) ato praticado com excesso de poder

Determinado sócio-gerente, extrapolando as atribuições regulares do seu cargo, contrata imotivadamente uma quantidade enorme de empregados ociosos que geram a contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamentos. Nesse caso, houve excesso de poder a justificar a responsabilização pessoal do sócio-gerente pelo pagamento daquela contribuição social, em substituição da sociedade;

b) ato praticado com infração de lei

Determinado sócio-gerente procede, em nome da sociedade, a introdução no País de mercadoria proibida (contrabando), ou sem a necessária cobertura cambial (descaminho). No caso, os tributos incidentes são de responsabilidade pessoal do sócio infrator, sem prejuízo da responsabilidade penal.

Nem é preciso dizer, que os atos ilícitos são passíveis de tributação, como acontece, por exemplo, com a tributação do IR do dinheiro sujo lavado, sempre que o crime for descoberto pelas autoridades competentes. O que não pode existir é um ato ilícito compondo a hipótese de incidência

⁴⁶⁹ Ob. cit., p. 624.



tributária, porque isso implicaria contrariedade ao próprio conceito de tributo previsto no art. 3º do CTN, segundo o qual “é uma prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito.”

A proibição de um ato ilícito diz respeito à composição da norma definidora do fato gerador da obrigação tributária que não se confunde com a tributação do ato ilícito, sob pena de afronta ao princípio da isonomia tributária. Não faria sentido algum tributar um rendimento auferido legítima e lícitamente, e deixar de tributar aquele auferido de forma ilegítima e ilícita.

c) ato praticado contra contrato social ou estatuto

Determinando sócio-gerente de uma sociedade, que tem por objeto social a exploração do ramo de compra e venda de calçados, resolve efetuar uma operação de compra e venda de gados. Esse sócio-gerente que agiu contra disposição do contrato social é o responsável pessoal pelo pagamento do tributo, no caso, do ICMS devido na operação.

O STJ reputava como infração a lei, para o efeito de responsabilização solidária dos sócios, o fato de não ter havido recolhimento do crédito tributário regularmente constituído. Confundia-se a infração legal que resulta na constituição do crédito tributário, com a infração legal que resulta na mora do crédito tributário constituído.

Todavia, esse entendimento equivocado foi superado com o advento da Súmula nº 430 do STJ, segundo a qual “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade do sócio-gerente”.

Contudo, a mesma Corte de Justiça editou a Súmula nº 435 do seguinte teor:

“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixou de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.

Ora, na hipótese não há relação de causa e efeito, simplesmente porque o crédito tributário já existia antes da propalada dissolução irregular.

A dissolução irregular, na verdade, liquidação irregular de sociedade, é figura jurídica compreendida no inciso VII do art. 134 do CTN.



Suprimindo parte do texto expresso no art. 135 do CTN, substituindo-a por uma figura própria do art. 134, a jurisprudência do STJ acabou por criar uma hipótese de responsabilidade objetiva sem nexos causal, que não tem fundamento na Constituição, como veremos adiante.

4. Responsabilidade objetiva

A Carta Magna consagrou a tese da responsabilidade objetiva do Estado e das concessionárias de serviços públicos, nos termos do § 6º do art. 37 da Constituição Federal:

“§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa”.

Igualando a situação da concessionária de serviço público e a do delegatário de serviço público, a jurisprudência do STJ estendeu a este último a responsabilidade objetiva, conforme REsp nº 1.163.652, Rel. Min. Herman Benjamin, *DJ* de 1-7-2010.

Dentre as várias teorias publicistas existentes a Carta Magna agasalhou a teoria do risco administrativo, não a do risco administrativo integral, hipótese em que o Estado responde até mesmo no caso de culpa exclusiva da vítima.

Pela teoria do risco administrativo, fundada no pressuposto de que o Estado causa danos a terceiros no desempenho regular de suas atividades para o cumprimento das finalidades estatais, basta o nexos causal entre a conduta comissiva ou omissiva do agente público e o dano verificado para acarretar a responsabilização civil do Estado, independentemente da indagação de dolo ou culpa do agente público, somente passível de exame na ação de regresso do Estado contra o agente público.

Nos casos de responsabilidade objetiva por omissão do Estado a jurisprudência, acertadamente, encaminhou-se pela teoria da culpa para caracterização do nexos causal entre a ação ou a omissão do agente público e o dano dela decorrente (REsp nº 471.606, Rel. Min. Humberto Martins, *DJ* de 14-8-2007). Do contrário, toda vítima de assalto em vias públicas poderia responsabilizar o Estado por omissão na prestação eficiente do serviço de segurança pública. No caso, há uma inversão do ônus da prova. Cabe ao Estado comprovar que não houve culpa do agente público no evento causador do dano a terceiro.

5. Responsabilidade objetiva no CTN à luz da jurisprudência do STJ



A responsabilidade objetiva é prevista no Código Civil em seus artigos 399; parágrafo único do art. 927; arts. 931, 933 etc.; no Código de Defesa do Consumidor tem sua previsão no art. 18; e na Lei nº 12.846/2013, que instituiu as medidas anti-corruptivas tem previsão em seu art. 2º.

Todavia, não tem previsão no Código Tributário Nacional.

O art. 124, II, que proclama a responsabilidade solidária das “pessoas expressamente designados por lei”, necessariamente há de estar em articulação com o art. 128 do mesmo Código, que somente permite a responsabilização de “pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação”. É que a responsabilidade não pode surgir de um ato surdido por terceiro.

Por tal razão, o art. 13 da Lei nº 8.620/93 que com suposto fundamento no inciso II, do art. 124 do CTN estabelecia a responsabilidade solidária dos sócios de forma imotivada, foi declarado inconstitucional pelo STF (RE nº 562276/PR, Rel. Min. Ellen Gracie, *DJe* de 12-11-2010).

O art. 134 do CTN estabelece a responsabilidade solidária dos sócios observados os três requisitos essenciais nele previstos, como já verificamos.

Em relação ao art. 135 do CTN, o STJ por meio de uma interpretação que despreza parte substancial do texto, de um lado, e incorpora parte do texto do art. 134 do CTN, de outro lado, editou a Súmula nº 435 antes examinada em que não há relação de causa e efeito.

De fato, a falta de comunicação de que a empresa parou de funcionar no local antes indicado não faz surgir a obrigação tributária principal, mesmo porque a citada falta de comunicação ao fisco só pode caracterizar infração acessória punível com multa pecuniária.

Na dicção do art. 135 do CTN o sócio somente responde pelos créditos tributários que tenham resultado de sua ação ou omissão, nunca pelos créditos tributários da sociedade empresária pré-existentes, constituídos regularmente e escriturados em seus livros fiscais.

E a dissolução irregular da sociedade no sentido emprestado pela Súmula nº 435 do STJ não configura fato gerador de obrigação tributária principal. Não há, nem pode haver, na dissolução irregular de empresa signo presuntivo de riqueza a suportar a imposição tributária, pelo que esse fato jamais poderia ser eleito como veículo de incidência tributária.

A aplicação dessa Súmula importa, na realidade, em acréscimo do inciso IV ao elenco ao art. 135 do CTN para responsabilização pessoal do sócio fora dos parâmetros fixados no *caput*.



Trata-se de uma responsabilidade objetiva, fruto de excessivo ativismo judicial, que vai muito além daquela prevista no art. 37, § 6º da Constituição Federal, que exige o nexo causal entre a conduta do agente e o dano verificado.

No caso da Súmula sob comento não existe esse nexo causal, ou seja, da omissão do sócio na comunicação aos órgãos competentes do Fisco não resulta qualquer crédito tributário, pelo simples fato de que essa omissão não se constitui em fato gerador da obrigação tributária principal. Entretanto, a inovação legislativa é defendida por Hugo de Brito Machado, conforme se depreende dos seguintes textos: “Assim, justifica-se uma interpretação que, de certa forma, corrige a insuficiência da norma, evitando que a atribuição de responsabilidade aos dirigentes ocorra somente em relação aos créditos gerados de atos ilegais ou abusivos.” [...] “De todo modo, admitida a interpretação corretiva do texto, como se disse, é razoável entendermos que os atos de desvio de recursos da pessoa jurídica sejam tratados como atos abusivos ou ilegais capazes de gerar a responsabilidade pessoal do dirigente. E isso parece que vem sendo feito pela jurisprudência, quando afirma que a dissolução irregular da sociedade é causa da responsabilidade.”⁴⁷⁰ Partiu-se da equivocada premissa, como mais adiante se verá, de que a dissolução irregular de sociedade é sempre causada por desvios de recursos praticados por sócios-administradores qualquer que seja a situação econômica conjuntural do País. Com a devida vênia do grande mestre, o ativismo judicial afronta o princípio da segurança jurídica que resulta da observância fiel da lei conformada com os textos constitucionais. O princípio da segurança jurídica, por sua vez, resulta do princípio da proteção da confiança, ambos abrigados no art. 1º da Constituição que proclama que a República Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito. Não há, nem pode haver Estado Democrático de Direito fora da legalidade. Quando alguém faz ou deixa de fazer alguma coisa em virtude de lei (art. 5º, II da CF) presume-se que o Estado irá cumprir a lei que elaborou e sancionou. Desrespeitado o princípio da proteção da confiança, o princípio da segurança jurídica perece. E mais, a boa fé objetiva do Estado é pressuposto da incidência do princípio da proteção da confiança. Os princípios da legalidade, da segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa fé objetiva são princípios imbricados que têm matriz no art. 1º da CF. Ao juiz não cabe fazer justiça, cabe-lhe tão somente aplicar a lei nos termos do art. 5º da LINDB. A substituição do critério de justiça do legislador pelo critério de justiça do julgador poderá conduzir à destruição do Estado de Direito.

Interessante verificar que na interpretação do art. 124, I e II do CTN o STJ afasta a responsabilidade objetiva dos sócios. Transcrevamos a ementa de um dos diversos Acórdãos:

⁴⁷⁰ Ob. cit. p. 587-588.

“Processual civil - Tributário - Recurso especial - ISS - Execução fiscal - Legitimidade passiva - Empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro - Solidariedade - Inexistência - Violação do art. 124, I, do CTN - Não ocorrência - Desprovemento.

1. Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas’ (HARADA, Kiyoshi. *Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador*).

2. Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

3. Recurso especial desprovido” (REsp nº 834044/RS - Rel. Min. Denise Arruda - j. 11-11-2008 - DJe de 15-12-2008)

No que pertine à responsabilidade das pessoas expressamente designadas por lei (inciso II, do art. 124 do CTN) o STJ, em inúmeros de seus Acórdãos proferidos ao longo do tempo, não permite a sua aplicação sem a conjugação com os requisitos exigidos pelos artigos 134 e 135 do CTN, isto é, nega a responsabilidade objetiva dos sócios, conforme se verifica dos seguintes julgados: Resp nº 811692/SP, Rel. Min. José Delgado, *DJ* de 2-5-2006; REsp nº 7204077/SP, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, *DJ* de 11-4-2006; REsp nº 815369/MT, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, *DJ* de 10-4-2006. Por fim, bem elucidativo o que consta do item 6 da ementa do Acórdão proferido em grau de Agravo Regimental no Agravo: [...] “6. 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. Precedentes desta Corte Superior” (AgRg no Ag nº 930334/AL, Rel. Min. José Delgado, *DJ* de 1-2-2008).

A Súmula nº 435 do STJ, na realidade, confunde a pessoa jurídica com a pessoa dos sócios que a compõem. Apesar de não mais inexistir a distinção que estava expressa no art. 20 do Código Civil de 1916, essa distinção da sociedade e dos sócios componentes dessa sociedade perdura no Código Civil de 2002.



De fato, o Código Civil vigente prevê em seu art. 50 a desconsideração da personalidade jurídica em caso de abuso caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, caso em que o juiz, mediante provocação do interessado, pode determinar que os efeitos de certas relações obrigacionais sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios das pessoas jurídicas.

Realmente, dispõe o art. 50 do CC:

“Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.”

O CPC, por sua vez, regula a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nos arts. 133 a 137.

Sem dolo ou fraude não há que se proceder à desconsideração da personalidade jurídica. E não há que se falar em fraude ou dolo ante o simples fato de a sociedade cair em estado de insolvência por razões de mercado, ou como decorrência de uma conjuntura econômica desfavorável, hipótese em que não resta outra alternativa senão a de cessar as suas atividades sem poder efetuar a sua dissolução regular por exigência de certidões negativas de tributos. Impõe-se exame de cada caso concreto, observado o princípio do devido processo legal. Outro não é o entendimento de Paulo Sérgio Gomes Alonso quando escreve:

“Dessa forma, a regra é a da preservação da separação de direitos e obrigações entre a pessoa jurídica e os seus sócios e/ou administradores, decorrente da personalização, sob pena de relegá-la a uma outra posição jurídica que não a de sujeito de direito.

[...]

A vulnerabilidade da autonomia da pessoa jurídica está na fraude cuja manutenção constitui a negação do direito por este condenada por ser a sua antítese.

O direito repele a fraude de todas as formas, não dando cobertura à má-fé, ao ato arditoso ou enganoso que tem por objetivo ludibriar ou lesar outrem, ao não cumprimento de um dever. Na superveniência destes atos impõe-se a necessária correção através dos instrumentos legais disponíveis, e um deles é o da desconsideração da personalidade jurídica, que, como tal, somente



deverá ser utilizada para a eliminação da fraude ou do abuso, preservando-se no restante a autonomia da pessoa jurídica”.⁴⁷¹

Essa teoria da desconsideração da pessoa jurídica vem sofrendo interpretação do STJ no sentido de que sendo uma exceção, a aludida desconsideração não pode basear-se apenas em um fundamento isolado, sendo indispensável a prova concreta que permita deduzir o esvaziamento do patrimônio da sociedade por meios ardilosos, a fim de impedir a satisfação dos credores, quando então, caracterizado estará o abuso de direito de que trata o art. 50 do Código Civil, conforme ementa abaixo:

“EMENTA PROCESSUAL CIVIL E CIVIL. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO DE LUCROS CESSANTES. POSSE INDEVIDA DE IMÓVEL. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 50 DO CC/02. TEORIA MAIOR. ATUAÇÃO DOLOSA E INTENCIONAL DOS SÓCIOS. UTILIZAÇÃO DA SOCIEDADE COMO INSTRUMENTO PARA O ABUSO DE DIREITO OU EM FRAUDE DE CREDITORES. COMPROVAÇÃO CONCRETA. AUSÊNCIA. 1. O propósito recursal é definir se, na hipótese em exame, estão presentes os pressupostos para a desconsideração da personalidade jurídica, segundo a teoria maior, prevista no art. 50 do CC/02. 2. Nas relações jurídicas de natureza civil-empresarial, adota-se a teoria maior da desconsideração da personalidade jurídica, segundo a qual a desconsideração da personalidade é medida excepcional destinada a punir os sócios, superando-se temporariamente a autonomia patrimonial da sociedade para permitir que sejam atingidos os bens das pessoas naturais, de modo a responsabilizá-las pelos prejuízos que, em fraude ou abuso, causaram a terceiros. 3. Para a aplicação da teoria maior da desconsideração da personalidade jurídica exige-se a comprovação de que a sociedade era utilizada de forma dolosa pelos sócios como mero instrumento para dissimular a prática de lesões aos direitos de credores ou terceiros – seja pelo desrespeito intencional à lei ou ao contrato social, seja pela inexistência fática de separação patrimonial –, o que deve ser demonstrado mediante prova concreta e verificado por meio de decisão fundamentada. 4. A mera insolvência da sociedade ou sua dissolução irregular sem a devida baixa na junta comercial e sem a regular liquidação dos ativos, por si sós, não ensejam a desconsideração da personalidade jurídica, pois não se pode presumir o abuso da personalidade jurídica da verificação dessas circunstâncias. 5. In casu, a Corte estadual entendeu que a dissolução irregular da sociedade empresária devedora, sem regular

⁴⁷¹ *Os efeitos da personalização da pessoa jurídica e a desconsideração da personalidade jurídica*, in *Revista Brasileira de Direito Comercial, Empresarial, Concorrencial e do Consumidor*, Ano IV, nº 19, out-nov/2017. São Paulo: Lex Magister, 2018, p. 63-64.



processo de liquidação, configuraria abuso da personalidade jurídica e que o patrimônio dos sócios seria o único destino possível dos bens desaparecidos do ativo da sociedade, a configurar confusão patrimonial. Assim, a desconsideração operada no acórdão recorrido não se coaduna com a jurisprudência desta Corte, merecendo reforma. 6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido” (REsp nº 1.526.287/SP, Rel. Min. Nancy Andrighi, *DJe* de 26-5-2017). No mesmo sentido o REsp 1.526.287, AgRg no REsp 1.225.840 e AREsp nº 1.004.799.

Verifica-se que o STJ está retomando sua antiga jurisprudência, anterior a edição da Súmula de nº 435 em que distinguia perfeitamente a responsabilidade da sociedade, da responsabilidade dos sócios, conforme se verifica na ementas abaixo:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGENCIA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. INADIMPLEMENTO.

1. A ausência de recolhimento do tributo não gera, necessariamente a responsabilidade solidária do sócio-gerente, sem que se tenha prova de que agiu com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

2. Embargos de divergência rejeitados (EDREsp nº 374.139/RS, Rel. Min. Castro Meira, *DJ* de 28-2-2005).

“EMENTA 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). 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”

(REsp nº 1.101.728-SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, *DJe* de 23-3-2009. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08).

Também a Súmula nº 430 do STJ tem o seguinte enunciado:

“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

A tendência da Corte é no sentido de reinterpretação do art. 135 do CTN, exigindo-se o requisito da ação contrária à lei, estatuto ou contrato social, ou excesso de poder que resulte no surgimento do crédito tributário.

A jurisprudência do STJ, no que tange aos requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica, exige a prova do desvirtuamento da atividade empresarial com o esvaziamento do patrimônio societário, conforme se verifica da ementa abaixo:

“CIVIL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DO ABUSO DA PERSONALIDADE. ART. ANALISADO: 50, CC/02.

1. Ação de prestação de contas distribuída em 2006, da qual foi extraído o presente recurso especial, concluso ao Gabinete em 05/07/2013.
2. Discute-se se o encerramento irregular da sociedade empresária, que não deixou bens suscetíveis de penhora, por si só, constitui fundamento para a desconsideração da personalidade jurídica.
3. A criação de uma sociedade de responsabilidade limitada visa, sobretudo, à limitação para os sócios dos riscos da atividade econômica, cujo exercício, por sua vez, a todos interessa, na medida em que incentiva a produção de riquezas, aumenta a arrecadação de tributos, cria empregos e gera renda, contribuindo, portanto, com o desenvolvimento socioeconômico do País.
4. No entanto, o desvirtuamento da atividade empresarial, porque constitui verdadeiro abuso de direito dos sócios e/ou administradores, é punido pelo ordenamento jurídico com a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade, medida excepcional para permitir que, momentaneamente, sejam atingidos os bens da pessoa natural, de modo a privilegiar a boa-fé nas relações privadas.

5. A dissolução irregular da sociedade não pode ser fundamento isolado para o pedido de desconsideração da personalidade jurídica, mas, aliada a fatos concretos que permitam deduzir ter sido o esvaziamento do patrimônio societário ardilosamente provocado de modo a impedir a satisfação dos credores em benefício de terceiros, é circunstância que autoriza induzir existente o abuso de direito, consubstanciado, a depender da situação fática delineada, no desvio de finalidade e/ou na confusão patrimonial.

6. No particular, tendo a instância ordinária concluído pela inexistência de indícios do abuso da personalidade jurídica pelos sócios, incabível a adoção da medida extrema prevista no art. 50 do CC/02.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido” (REsp 1.395.288; Rel. Min. Nancy Andrighi; *DJe*: de 02-06-2014).

Esse novo posicionamento do STJ vem encontrando eco nos tribunais estaduais, na área da execução fiscal, sendo bem ilustrativa a ementa extraída do agravo de instrumento a seguir transcrita:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO PRIVADO NÃO ESPECIFICADO. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 50 DO CÓDIGO CIVIL. REQUISITOS. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. STJ.

A desconsideração da personalidade jurídica reclama a reunião de evidências de que houve desvio de finalidade da sociedade ou confusão patrimonial. Sem prova de tais manobras maliciosas, não se pode determinar a desconstituição da personalidade jurídica da executada. No caso em pauta, não se verificam presentes os requisitos autorizadores do redirecionamento da fase de cumprimento de sentença aos sócios da agravada, não sendo suficiente a alegação de encerramento das atividades sem pagamento dos credores, de sorte que, nesses termos, o desprovimento do recurso interposto é medida impositiva. Agravo de instrumento desprovido.”

(TJRS, Agravo de Instrumento 70073596298, Décima Segunda Câmara Cível, Rel. Umberto Guaspari Sudbrack, *j.* em 29-06-2017).

6. Conclusão

Cabe ao STJ transpor a sua jurisprudência tranquila na área civil para o campo do direito tributário, cancelando-se a Súmula de nº 435 que determina o redirecionamento automático da execução fiscal contra o sócio ante a simples constatação de que a sociedade não foi encontrada



no local constante do cadastro fiscal informado pelo contribuinte, sem a observância do princípio do devido processo legal para a desconsideração da personalidade jurídica.

Referências bibliográficas:

ALONSO, Paulo Sérgio Gomes. *Os efeitos da personalização da pessoa jurídica e a desconsideração da personalidade jurídica*, in Revista Brasileira de Direito Comercial, Empresarial, Concorrencial e do Consumidor, Ano IV, nº 19, out-nov/2017. São Paulo: Lex Magister, 2018.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*, 27^a ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MACHADO, Hugo de Britto. *Comentários ao código tributário nacional*, 2^a ed. São Paulo: Atlas, 2008, vol. II.