



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA  
ATRIBUÍDA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA  
DO STF E O STJ

Cleber Luiz Alves

Rio de Janeiro

2018

CLEBER LUIZ ALVES

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA  
ATRIBUÍDA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA  
DO STF E DO STJ

Artigo Científico apresentado à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.  
Orientador: Prof. Tatiana dos Santos Batista

Rio de Janeiro

2018

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA  
ATRIBUÍDA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA  
DO STF E DO STJ

Cleber Luiz Alves

Graduado pela Universidade Cândido  
Mendes. Advogado. Pós-graduando *Lato  
Sensu* em Direito Tributário pela Escola de  
Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

**Resumo:** O artigo buscará discutir a responsabilidade dos sócios com poder de gestão e sua responsabilização a luz da Jurisprudências do STF, com foco principal no RE n. 562276, que conceitua a matriz da responsabilidade tributária e delimita sua atuação na responsabilização do sócio com poder de gestão. A jurisprudência do STJ delimitará qual sócio administrador será atribuída a responsabilização, o dirigente a época do fato gerador, que não pagou o tributo, ou ao sócio administrador que praticou ato com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. O tema voltou a ser discutido no STJ através de Recursos Repetitivos, que tem poder vinculante, mas estão à espera de julgamento, trazendo insegurança jurídica aos dirigentes das sociedades com responsabilidade limitada ao capital social.

**Palavras-chave:** Direito tributário. Direito societário. Sociedade. Responsabilidade tributária.

**Sumário:** Introdução. 1. Regra matriz da responsabilidade tributária. 2. Responsabilização dos dirigentes da pessoa jurídica. 3. Consequências jurídicas da responsabilização dos dirigentes. Conclusão. Referências.

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho analisará a responsabilização do sócio administrador, à luz do art. 135, III, do CTN, o pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, quando fundado na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária executada ou de presunção de sua ocorrência.

Discute-se se será reconhecida a responsabilidade tributária na forma do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, para fins de redirecionamento da execução fiscal: (i) apenas do sócio que exercia a gerência da empresa devedora à época do fato gerador; (ii) do sócio presente quando do encerramento irregular das atividades empresariais; ou (iii) somente do sócio que era administrador tanto à época do fato gerador como da dissolução irregular. Após a decretação, quais as consequências jurídicas para os demais sócios e a própria sociedade.

O tema encontra-se em discussão no Superior Tribunal de Justiça pelo rito dos recursos repetitivos do art. 1.036 do CPC (tema 981) que definirá a responsabilidade do sócio administrador quando ocorrer a dissolução irregular da empresa.

A discussão legitima o redirecionamento da execução fiscal para o sócio administrador, antigo sócio-gerente, transpassando a sociedade sem instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica trazido no novo CPC/2015.

Além de analisar a responsabilidade do sócio administrador, se há necessidade de comprovação do dolo específico do sócio administrador que praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para decretar a dissolução da sociedade e conseqüente redirecionamento da execução fiscal para o próprio sócio administrador.

O trabalho discutirá a responsabilidade do sócio administrador chamado a responder com seu patrimônio pelas dívidas tributárias da sociedade empresária. A matéria não se encontra pacificada quanto a caracterização da dissolução irregular da empresa e quais sócios administradores deveriam responder com seu patrimônio, quais os fatores que elegeria o sócio administrador responsável tributário. Quais as principais controvérsias em discussão nos tribunais superiores e quais as tendências aplicadas por eles nas recentes decisões sobre a matéria e como caracterizar o abuso da personalidade jurídica da sociedade empresaria para ensejar a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade, buscando os critérios de escolha do sócio administrador que responderá com seu patrimônio pelos débitos da empresa e os efeitos jurídicos da desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento para o sócio administrador.

Objetiva-se discutir a desconsideração da personalidade jurídica da empresa dissolvida irregularmente e o redirecionamento da execução fiscal para o sócio administrador e suas conseqüências para caracterizar as condições necessária e suficientes que demonstrarão a dissolução irregular da pessoa jurídica, verificado a necessidade de dolo na sujeição do sócio administrador, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio administrador. Após serão analisados o momento e a condição que deverá ser escolhido o sócio administrador que responderá patrimonialmente pela execução fiscal quando será aferido os efeitos decorrentes do redirecionamento da execução fiscal para o sócio administrador e como prevenir sua decretação.

A pesquisa será desenvolvida pelo método hipotético-dedutivo, uma vez que o pesquisador pretende eleger um conjunto de proposições hipotéticas, as quais acredita serem viáveis e adequadas para analisar o objeto da pesquisa, com o fito de comprová-las ou rejeitá-las argumentativamente.

O trabalho utilizará a metodologia do tipo bibliográfico, parcialmente exploratória e qualitativa, para tanto o pesquisador pretende se valer da bibliografia pertinente à temática em

foco – analisada e fichada na fase exploratória da pesquisa (legislação, doutrina e jurisprudência) – para sustentar a sua tese.

## 1. REGRA MATRIZ DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O termo cunhado no RE n. 562276<sup>1</sup> julgado no STF – Supremo Tribunal Federal sob o rito da Repercussão Geral<sup>2</sup> denominado regra matriz de responsabilidade tributária chamando-a de norma autônoma, mas antes de adentrar nessa norma tributária jurisprudencial, cabe buscar o conceito de contribuinte e responsável do art. 121 do CTN– Código Tributário Nacional<sup>3</sup>:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

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

Conclui-se que o sujeito passivo da obrigação é o contribuinte ou o responsável, qualquer um dos dois, poderá ser atribuído a responder pelo pagamento do tributo ou a penalidade pecuniária. A obrigação do responsável resulta de dispositivo expresso de lei e harmônico ao CTN, onde estão as normas gerais de direito tributário.

Pretende-se usar a ementa do RE n. 562276<sup>4</sup> para ampliar o entendimento da expressão “regra matriz de responsabilidade tributária” onde será mostrado que existem mais de uma regra matriz, sendo a primeira regra citada no item 2. da ementa:

[...]

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

[...]

<sup>1</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. RE n.562276, Relatora: Min. Ellen Gracie. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618883>>. Acesso em: 04. dez. 2017.)

<sup>2</sup> A Emenda Constitucional n. 45/2004 incluiu a necessidade de a questão constitucional trazida nos recursos extraordinários possuir repercussão geral para que fosse analisada pelo Supremo Tribunal Federal. O instituto foi regulamentado mediante alterações no Código de Processo Civil e no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal. Delimitando a competência do STF, no julgamento de recursos extraordinários, às questões constitucionais com relevância social, política, econômica ou jurídica, que transcendam os interesses subjetivos da causa. Trazendo assim, uniformizar a interpretação constitucional sem exigir que o STF decida múltiplos casos idênticos sobre a mesma questão constitucional. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/=jurisprudenciaRepercussaoGeral&pagina=apresentacao>>. Acesso em 04 dez. 2017.

<sup>3</sup> \_\_\_\_\_. Código Tributário Nacional. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

<sup>4</sup> Vide nota 1.

A primeira regra matriz faz alusão a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, assim delineada no art. 135, inciso III do CTN, frise-se que precisa da conduta ilegal cometida pelo dirigente para atribuir a responsabilidade:

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:

[...]

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

Assim, a primeira regra matriz da responsabilidade tributária advém de conduta ilegal cometida pelo dirigente da pessoa jurídica trazendo responsabilidade pessoal por sua conduta, não cabendo a responsabilidade objetiva do dirigente, que não se confunde com a responsabilidade do art. 136<sup>5</sup> do CTN que independe da intenção do responsável.

A responsabilidade tributária é norma geral de direito tributário atribuída pelo art. 146, III<sup>6</sup>, da CRFB/88, não cabendo a lei ordinária suplantar a atribuição do CTN como regulador de normas gerais em matéria de legislação tributária. O item 3. da ementa do RE n. 562276<sup>7</sup> trata os corolários da responsabilidade tributária, assim abordado abaixo:

[...]

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

[...]

Com isso, o STF reafirma que a lei ordinária dos entes tributantes deve observar o CTN ao atribuir a responsabilidade tributária, não cabendo inovação sobre a regra matriz da responsabilidade tributária.

---

<sup>5</sup> Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

<sup>6</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

<sup>7</sup> Vide nota 1.

O item 4. da ementa do RE n. 562276<sup>8</sup> trata das duas normas autônomas que irão moldar a responsabilidade tributária, uma especificando a forma da incidência e a outra forma da responsabilidade, assim especificadas abaixo:

[...]

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone, terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrário sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

[...]

Frise-se que o responsável tributário é o terceiro trazido a responder pela dívida que não contribuiu para o fato gerador dos tributos, sendo apenas, chamado à execução fiscal para pagar dívida atribuída por responsabilidade advinda de um ato ilícito atribuindo solidariedade à dívida. Ressaltado o item 5. da ementa do RE n. 562276<sup>9</sup>:

[...]

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

[...]

Neste item 5. acima, o acórdão<sup>10</sup> o STF não define o momento em que o sócio administrador será responsabilizado, abrindo a dúvida de qual sócio será responsabilizado? O sócio a época do fato gerador ou o que cometeu o ilícito que atraiu a responsabilidade tributária, ou os dois. Tema que será abordado e analisado no próximo capítulo, sendo confrontado com a jurisprudência do STJ - Superior Tribunal de Justiça com o intuito de tentar responder a principal pergunta norteadora deste trabalho: Qual sócio (responsável) será responsabilizado?

Mas a tese consolidada no STF é que a responsabilização do sócio gestor é atraída pela prática do ato infracional, não sendo claro se o sócio gestor que se retirou da sociedade antes do fato infracional poderá ser atraído, também, a responder com seu patrimônio pelo tributo cobrado inerente a sua gestão, ou seja, a época do fato gerador, pois esse tributo não foi pago

---

<sup>8</sup> Vide nota 1.

<sup>9</sup> Vide nota 1.

<sup>10</sup> Vide nota 1.

pela simples incapacidade financeira da sociedade ou por falta de interesse do sócio com prática de ato com excesso de poder a determinação do contrato social.

## 2. RESPONSABILIZAÇÃO DOS DIRIGENTES DA PESSOA JURÍDICA

Cabe o enfrentamento do tema da responsabilização dos dirigentes e sócios da pessoa jurídica no STJ, já que existem precedentes<sup>11</sup> em Recursos Repetitivos julgados e a espera de julgamento caracterizando a instabilidade do tema que ainda geram grandes controvérsias.

O trabalho aborda apenas a responsabilidade tida como estrita que é aquela que diz respeito a pessoas que não tem relação direta e pessoal com o fato imponible. Já a responsabilidade tributária em sentido geral, confunde-se com a denominada sujeição passiva tributária, que abrange a figura do contribuinte.

A responsabilidade tributária sistematizada pelo Código Tributário Nacional tem como inspiração a doutrina de Rubens Gomes de Souza<sup>12</sup> que entendia ser a responsabilidade tributária sujeição passiva indireta. Essa se dividia em responsabilidade por substituição e por transferência.

O Código Tributário Nacional aborda a Responsabilidade Tributária no Capítulo V nos artigos 128 a 138, dividindo-a na seguinte forma: Seção I - Disposição Geral; Seção II - Responsabilidade dos Sucessores; Seção III - Responsabilidade de Terceiros; Seção IV - Responsabilidade por Infrações.

A doutrina aborda a responsabilidade por substituição tributária o terceiro ocupa o lugar do contribuinte antes do fato gerador, desonerando o contribuinte de quaisquer deveres; na responsabilidade tributária por transferência a uma terceira pessoa que ocupa o lugar do contribuinte, após a ocorrência do fato gerador em razão de um evento a partir do qual desloca (se transfere) o ônus tributário para um terceiro escolhido por lei.

A abordagem resultante que irá responsabilizar o dirigente da pessoa jurídica advém das responsabilidades tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, assim caracterizado no caput do art. 135 do CTN,

---

<sup>11</sup> Brasil. Superior Tribunal de Justiça. REsp n.1645333. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=72331581&num\\_registro=201603209856&data=20170824&tipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=72331581&num_registro=201603209856&data=20170824&tipo=5&formato=PDF)>. Acesso em 07 mai. 2018.

<sup>12</sup> O autor desenvolve sua teoria na obra “Compêndio de Legislação Tributária”, apesar de se tratar de obra rara, por isso de difícil aquisição, seu ensinamento encontra-se reproduzido em grande parte das doutrinas que cuidam do assunto responsabilidade tributária, uma vez que o livro mencionado foi a grande inspiração dos legisladores do CTN.

trazendo a transferência do ônus tributário de pagar o tributo resultante dessa infração causadora da responsabilização.

O cerne da celeuma da responsabilização é identificar o dirigente a ser responsabilizado, na forma do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, para fins de redirecionamento da execução fiscal: (i) apenas do sócio que exercia a gerência da empresa devedora à época do fato gerador; (ii) do sócio presente quando do encerramento irregular das atividades empresariais; ou (iii) somente do sócio que era administrador tanto à época do fato gerador como da dissolução irregular.

O liame responsabilizador do administrador deverá aproximar-se do fato gerador ou da infração, o estudo desse liame é o principal objeto desse artigo.

O sujeito passivo da obrigação tributária, que compõe o critério pessoal inserto no consequente da regra matriz de incidência tributária, é a pessoa que juridicamente deve pagar a dívida tributária, seja sua ou de terceiros<sup>13</sup>.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional, elenca o contribuinte e o responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, assentando a doutrina que: "Qualquer pessoa colocada por lei na qualidade de devedora da prestação tributária, será sujeito passivo, pouco importando o nome que lhe seja atribuído ou a sua situação de contribuinte ou responsável"<sup>14</sup>

Ressalvando a hipótese em que a responsabilidade tributária advém de norma primária sancionadora, "o responsável diferencia-se do contribuinte por ser necessariamente um sujeito qualquer (i) que não tenha praticado o evento descrito no fato jurídico tributário; e (ii) que disponha de meios para ressarcir-se do tributo pago por conta de fato praticado por outrem"<sup>15</sup>

Cabe fazer menção a súmula 430<sup>16</sup> do STJ que diz "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.", com isso o STJ faz separação da conduta devedora da sociedade e a responsabilização do sócio com poderes de gestão. Formando a separação da responsabilidade pessoal dos sócios pelos débitos da sociedade, só ocorrendo nas situações em que o sócio age com excesso de poderes,

---

<sup>13</sup> AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 315.

<sup>14</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*, 2. Volume, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 279.

<sup>15</sup> FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*, 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009, p. 34.

<sup>16</sup> Brasil. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jspIT1TEMA0>>. Acesso em: 15 mai. 2018.

infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, nos termos do art. 135, III, do CTN.

No mesmo esteio, registra-se o que o enfrentamento do tema em relação à execução fiscal da dívida ativa de natureza tributária ensejou a publicação da Súmula n. 435<sup>17</sup> do STJ nos seguintes termos:

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

À toda evidência, o enunciado sumular parte do pressuposto de que a dissolução irregular da empresa é causa suficiente para o redirecionamento da execução fiscal para o sócio com poderes de gestão, dissolvida irregularmente a empresa, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio administrador. A partir daí, conclui que a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, presume-se irregularmente dissolvida.

Essa conduta tipifica infração a lei por presumir que a dissolução da empresa sem a comunicação aos órgãos competentes pelo sócio administrador que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa e à sua dissolução, violam a lei (artigos 1.150 e 1.151, do Código Civil<sup>18</sup>, e artigos 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994<sup>19</sup>, entre outros). Ocorre aí uma presunção da ocorrência de ilícito. Este ilícito é justamente a não obediência ao rito próprio para a dissolução empresarial, com o pagamento dos credores na ordem legalmente estabelecida, na medida das possibilidades da empresa.

### 3. CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS DIRIGENTES

O que deve ser levado em consideração, portanto, é que a responsabilidade pessoal dos sócios, acionistas e administradores – terceiros em relação à prática do fato jurídico, mas não à obrigação tributária – é exceção à regra da separação patrimonial, e só pode ser adotada em casos excepcionais, consistentes na prática de atos culposos ou dolosos devidamente tipificados.

---

<sup>17</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 435. Primeira Seção do STJ. Diário da Justiça Eletrônico, 13 mai. 2010.

<sup>18</sup> \_\_\_\_\_. Código Civil. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/CCivil\\_03/Leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

<sup>19</sup> \_\_\_\_\_. Lei n. 8.934, de 18 de novembro de 1994. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18934.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18934.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

O CPC/1973<sup>20</sup> já trazia a proteção dos bens do sócio e o CPC/2015<sup>21</sup> também com a mesma sistemática de responsabilização patrimonial só admite a responsabilização dos sócios nos casos previstos em lei, e mesmo nos casos legalmente permitidos, responderá primeiro o patrimônio da pessoa jurídica, entendimento do art. 795 do CPC/2015:

Art. 795. Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade, senão nos casos previstos em lei.

§ 1º O sócio réu, quando responsável pelo pagamento da dívida da sociedade, tem o direito de exigir que primeiro sejam executados os bens da sociedade.

§ 2º Incumbe ao sócio que alegar o benefício do § 1º nomear quantos bens da sociedade situados na mesma comarca, livres e desembargados, bastem para pagar o débito.

§ 3º O sócio que pagar a dívida poderá executar a sociedade nos autos do mesmo processo.

§ 4º Para a desconsideração da personalidade jurídica é obrigatória a observância do incidente previsto neste Código.

A personalidade jurídica e a separação patrimonial dela decorrente são véus que devem proteger o patrimônio dos sócios ou da sociedade, reciprocamente, na justa medida da finalidade para a qual a sociedade se propôs a existir, assim é o entendimento doutrinário<sup>22</sup>.

A questão consistiu em determinar se a alienação ou a oneração de bem do patrimônio por sócio de pessoa jurídica executada, após a citação desta, mas antes da desconsideração da personalidade jurídica da mesma sociedade, configura fraude à execução.

De acordo com o §3º do art. 792 do CPC/2015 que diz: “§ 3º Nos casos de desconsideração da personalidade jurídica, a fraude à execução verifica-se a partir da citação da parte cuja personalidade se pretende desconsiderar”, depreende-se que, para a configuração de fraude à execução, deve ocorrer contra o próprio devedor demanda capaz de reduzi-lo à insolvência, sendo que a responsabilidade patrimonial é assim atribuída no art. 790 do CPC/2015, em especial nos incisos II e VII:

Art. 790. São sujeitos à execução os bens:

[...]

II - do sócio, nos termos da lei;

[...]

VII - do responsável, nos casos de desconsideração da personalidade jurídica.

Dessa feita, tem-se que a fraude à execução só poderá ser reconhecida se o ato de disposição do bem for posterior à citação válida do sócio devedor, quando redirecionada a

<sup>20</sup> BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869imprensa.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869imprensa.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

<sup>21</sup> \_\_\_\_\_. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018

<sup>22</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016. P. 668.

execução que fora originariamente proposta em face da pessoa jurídica. Somente com a superveniência da desconstituição da personalidade da pessoa jurídica é que o sócio da pessoa jurídica foi erigido à condição de responsável pelo débito originário desta. Inclusive, este é o entendimento adotado pelo STJ nas hipóteses de execução fiscal, que pode ser utilizado, por analogia o AgRg no REsp n.1186376<sup>23</sup>, abaixo parte do texto em destaque da ementa:

[...]

1. O acórdão recorrido julgou a lide em consonância com o entendimento desta Corte Superior no sentido de que não constitui fraude à execução a alienação de bem pertencente a sócio da empresa devedora antes de ter sido redirecionada a execução. Isso porque o sócio somente será considerado como devedor do Fisco, para fins de aplicação do art. 185 do CTN, quando for deferida a sua inclusão no polo passivo da execução. Nesse sentido: REsp 833.306/RS, REsp 302.762/MG, EREsp 1.103.65/SP, REsp 302.762/MG.

[...]

O STJ em julgamento pelo rito do recurso repetitivo o REsp n.1371128<sup>24</sup> classificado pelo tema n. 630, também chancelou que a inobservância dos gestores no encerramento regular da sociedade acarreta infração legal nos termos da lei civil, abaixo parte da ementa em destaque do acórdão:

[...]

2. Consoante a Súmula n. 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente".

3. É obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade. A regularidade desses registros é exigida para que se demonstre que a sociedade dissolveu-se de forma regular, em obediência aos ritos e formalidades previstas nos arts. 1.033 à 1.038 e arts. 1.102 a 1.112, todos do Código Civil de 2002 - onde é prevista a liquidação da sociedade com o pagamento dos credores em sua ordem de preferência - ou na forma da Lei n. 11.101/2005, no caso de falência. A desobediência a tais ritos caracteriza infração à lei.

[...]

A responsabilização patrimonial dos gestores da sociedade advém da infração a lei ou ao instrumento social, não havendo qualquer mácula à lei ou ao instrumento social, a regra de caput do art. 795 do CPC/2015 “Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas

<sup>23</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp n. 1.186.376. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1186376&&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1186376&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true)>. Acesso em: 10 abr. 2017.

<sup>24</sup> \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1371128. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1371128&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1371128&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true)>. Acesso em: 10 abr. 2018.

da sociedade, senão nos casos previstos em lei.”. Prevalece a separação patrimonial dos bens societários dos bens de cada sócio.

Deve-se observar que a saída do ex-sócio administrador, por morte, exclusão ou por ato de cessão de cotas, atribui responsabilidade em relação a sociedade, a terceiros e ao sócio que sucedeu o sócio que saiu da sociedade, da forma que for.

O Código Civil, nos artigos 1.003<sup>25</sup>, 1.032<sup>26</sup> e 1.057<sup>27</sup> enfatiza que a responsabilidade do sócio cedente está vinculada ao prazo prescricional de dois anos, independentemente da forma de sua saída.

A jurisprudência do STJ no REsp n. 1484164<sup>28</sup> indica que a responsabilização seguirá os seguintes critérios estipulados no item 1. da ementa, abaixo transcrita:

1. A controvérsia a ser dirimida no recurso especial diz respeito às seguintes teses: i) ilegitimidade ativa da sociedade empresária para promover ação de cobrança contra as ex-sócias, objetivando o ressarcimento de débitos fiscais anteriores à cessão de quotas, ii) definição do termo inicial do prazo de 2 (dois) anos em que o cedente de quotas sociais responde pelas obrigações que tinha como sócio e iii) ausência de responsabilidade das ex-sócias cedentes em decorrência de suposto pagamento espontâneo da dívida pelos sócios cessionários.

O STJ entendeu configurada a legitimidade ativa da sociedade empresária que postular em nome próprio o ressarcimento de obrigações tributária e não-tributária que entender ser de responsabilidade do ex-sócio, e coaduna o entendimento dos dispositivos dos artigos 1.003 e 1.057 do Código Civil que os efeitos da cessão se operam após o devido registro do documento social alterador, além de ratificar o prazo prescricional de dois anos, após o registro da respectiva modificação societária, para efetivar a responsabilidade do ex-sócio em relação a própria sociedade e terceiros.

Contudo, a discussão de qual será o sócio administrador que será atribuído a responsabilidade tributária, deverá ser provocado pelo incidente de descon sideração da

---

<sup>25</sup> Art. 1.003. A cessão total ou parcial de quota, sem a correspondente modificação do contrato social com o consentimento dos demais sócios, não terá eficácia quanto a estes e à sociedade.

Parágrafo único. Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.

<sup>26</sup> Art. 1.032. A retirada, exclusão ou morte do sócio, não o exime, ou a seus herdeiros, da responsabilidade pelas obrigações sociais anteriores, até dois anos após averbada a resolução da sociedade; nem nos dois primeiros casos, pelas posteriores e em igual prazo, enquanto não se requerer a averbação.

<sup>27</sup> Art. 1.057. Na omissão do contrato, o sócio pode ceder sua quota, total ou parcialmente, a quem seja sócio, independentemente de audiência dos outros, ou a estranho, se não houver oposição de titulares de mais de um quarto do capital social.

Parágrafo único. A cessão terá eficácia quanto à sociedade e terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes.

<sup>28</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1484164. Relator: Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Disponível em: < <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1484164>>. Acesso em: 04. dez. 2017.

personalidade jurídica, regulado pelos artigos 133 a 137 do CPC/2015, caso contrário, ferirá os princípios do devido processo legal e contraditório e ampla defesa, esculpido na Constituição Federal<sup>29</sup> nos incisos LIV<sup>30</sup> e LV<sup>31</sup> do art. 5º.

Enfatiza-se ao final desse capítulo com a citação literal, novamente, da súmula n. 430<sup>32</sup> do STJ que diz “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Indicando que o simples inadimplemento da obrigação tributária não atrai a responsabilidade para o sócio administrador. Deixando entender que o liame atrativo da responsabilidade e o sócio administrador será o ato infracional cometido, ou apenas um indicador dessa responsabilidade.

## CONCLUSÃO

A regra matriz de responsabilidade tributária chamando-a de norma autônoma, conclui que o sujeito passivo da obrigação é o contribuinte ou o responsável, qualquer um dos dois, poderá pagar o tributo ou a penalidade pecuniária. A obrigação do responsável resulta de dispositivo expresso de lei e necessita ser harmônico ao CTN – Código Tributário Nacional onde estão as normas gerais de direito tributário.

A regra matriz faz alusão a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, assim delineada no art. 135, inciso III do CTN, necessitando da conduta ilegal cometida pelo dirigente para atrair a responsabilidade tributária.

O RE n. 562276<sup>33</sup> corroborou o entendimento que a responsabilidade tributária é norma geral de direito tributário atribuída em conformidade ao art. 146, inciso III<sup>34</sup>, da CRFB/88, não cabendo a lei ordinária suplantar a atribuição do CTN como regulador de normas gerais em matéria de legislação tributária. Não podendo o ente federado ampliar o entendimento dado pelo CTN.

O responsável tributário é o terceiro trazido a responder pela dívida que não contribuiu para o fato gerador dos tributos, sendo apenas, chamado à execução fiscal para pagar dívida

---

<sup>29</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

<sup>30</sup> LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.

<sup>31</sup> LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

<sup>32</sup> \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 430. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp>>. Acesso em: 07 mai. 2018.

<sup>33</sup> Vide nota 1.

<sup>34</sup> Vide nota 6.

atribuída por responsabilidade advinda de um ato ilícito atribuindo solidariedade ao contribuinte da dívida.

O tema da responsabilização dos dirigentes da pessoa jurídica voltou a ser debatido em Recursos Repetitivos que estão à espera de julgamento, trazendo a instabilidade do tema que ainda gera grandes controvérsias.

O trabalho abordou apenas a responsabilidade tida como estrita que é aquela que diz respeito a pessoas que não tem relação direta e pessoal com o fato imponible. Já a responsabilidade tributária em sentido geral, confunde-se com a denominada sujeição passiva tributária, que abrange a figura do contribuinte. Essa se dividia em responsabilidade por substituição e por transferência.

A responsabilização do dirigente da pessoa jurídica que advém das responsabilidades tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, assim caracterizado no caput do art. 135 do CTN, trazendo a transferência do ônus tributário de pagar o tributo resultante dessa infração causadora da responsabilização.

A grande dúvida gerada pelo tema foi se a responsabilização do sócio administrador deverá aproximar-se do fato gerador ou da infração, o estudo desse liame que pretendeu apontar as dúvidas e certezas já trazidas pelas jurisprudências do STF e do STJ.

O que deve ser levado em consideração, portanto, é que a responsabilidade pessoal dos sócios, acionistas e administradores – terceiros em relação à prática do fato jurídico, mas não à obrigação tributária – é exceção à regra da separação patrimonial, e só pode ser adotada em casos excepcionais, consistentes na prática de atos culposos ou dolosos devidamente tipificados.

O Código de Processo Civil sistematizou a responsabilização patrimonial dos sócios somente nos casos previstos em lei, e mesmo nos casos legalmente permitidos, responderá primeiro o patrimônio da pessoa jurídica.

A personalidade jurídica envolve a separação patrimonial dela decorrente, são delimitadores que devem proteger o patrimônio dos sócios ou da própria sociedade, reciprocamente, na justa medida da finalidade para a qual a sociedade se propôs a existir.

A questão consistiu em determinar se a alienação ou a oneração de bem do patrimônio por sócio de pessoa jurídica executada, após a citação desta, mas antes da desconsideração da personalidade jurídica da mesma sociedade, configura fraude à execução.

Fora ressaltado que todos os atos que visem esconder ou retirar bens dos sócios a fim de frustrar a execução redirecionada aos sócios administradores, caracterizará fraude à

execução. Desde que o ato de disposição do bem for posterior à citação válida do sócio devedor, quando redirecionada a execução que fora originariamente proposta em face da pessoa jurídica.

Conclui-se que a responsabilização patrimonial dos gestores da sociedade advém da infração a lei ou ao instrumento social, não havendo qualquer mácula à lei ou ao instrumento social, a regra a prevalecer é separação patrimonial dos bens societários dos bens de cada sócio.

Enfatizando, novamente, que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio administrador, mas deixando entender que o liame atrativo da responsabilidade e o sócio administrador será o ato infracional cometido.

Caberá ao STJ, no procedimento do recurso repetitivo, determinar qual o sócio administrador responderá quando houver o ato infrator como liame de reponsabilidade tributária.

## REFERÊNCIA

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*, 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*, 2. Volume, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2017.

\_\_\_\_\_. Código Tributário Nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm) >. Acesso em: 07 mai. 2017.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 07 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm) >. Acesso em: 20 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869impressao.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm)>. Acesso em: 07 mai. 2018

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp n. 1.186.376. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1186376&&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1186376&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true)>. Acesso em: 10 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1371128. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1371128&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1371128&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true)>. Acesso em: 10 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 430. Primeira Seção do STJ. Diário da Justiça Eletrônico, 13 mai. 2010.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 435. Primeira Seção do STJ. Diário da Justiça Eletrônico, 13 mai. 2010.