

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE

ELDRO CARDOSO DA FRANÇA

**O DESTINATÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA OCORRÊNCIA DA DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA EMPRESA**

ARACAJU

2016

ELDRO CARDOSO DA FRANÇA

**O DESTINATÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA OCORRÊNCIA DA DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA EMPRESA**

Monografia apresentada a Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe –
FANESE um dos pré-requisitos para
obtenção do grau de bacharel em Direito

Orientador: Prof. Esp. Matheus Brito
Meira

ARACAJU

2016

ELDRO CARDOSO DA FRANÇA

**O DESTINATÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA OCORRÊNCIA DA DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA EMPRESA**

Monografia apresentada a Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe –
FANESE um dos pré-requisitos para
obtenção do grau de bacharel em direito.

Orientador: Prof. Esp. Matheus Brito
Meira

Aprovada em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Matheus Brito Meira - Orientador
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Laércio Ferreira Batista - Examinador
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Olavo Pinto Lima - Examinador
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

A minha mãe (Bernadete), a grande inspiração da minha vida; a minha esposa (Adriana), que acreditou, confiou e incentivou; as minhas filhas (Lorena e Milena), que assimilaram o meu sonho. Por fim, ao meu pai (Pedro) e ao meu irmão (Jorge/Batata), que sempre estarão presentes nas minhas conquistas.

AGRADECIMENTOS

Ao professor especialista Matheus Brito Meira, pela compreensão, pela paciência na orientação e incentivo que tornaram possível a conclusão desta monografia.

Aos professores do curso, que foram tão importantes na minha vida acadêmica.

A todos os funcionários da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, que me receberam da melhor forma possível.

Aos amigos e colegas, pelo incentivo e pelo apoio constantes.

A todos os servidores públicos e empregados da Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de Sergipe, em especial Dra. Ana Cristina Barreto de Castro, pela oportunidade de estágio neste órgão que contribuiu para o conhecimento teórico e prático sobre execução fiscal.

Ao amigo Marcos Santana, que me incentivou a cursar Direito.

A todos que direta e indiretamente fizeram parte da minha formação, o meu muito obrigado.

“Não há nada mais relevante para a vida social do que a formação do senso de justiça”.

(Rui Barbosa)

RESUMO

O presente trabalho objetiva tecer esclarecimentos acerca do destinatário da responsabilidade tributária na ocorrência da dissolução irregular da empresa no curso da execução fiscal. O Código Tributário Nacional institui a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nesse contexto, editou-se a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça que dispôs sobre a legitimidade do redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente nos casos de dissolução irregular. Todavia, com a edição da Súmula instaurou-se uma dúvida com relação ao sócio-gerente a ser responsabilizado. A indefinição sobre quem deverá ser o responsável tributário na ocorrência da dissolução irregular da empresa tem produzido decisões divergentes entre os Ministros do Superior Tribunal de Justiça. No entendimento da Primeira Turma, para o redirecionamento da execução fiscal é imprescindível que o sócio-gerente a quem se pretenda redirecionar a execução fiscal tenha exercido a função de gerência no momento dos fatos geradores e da dissolução irregular da sociedade. Esse entendimento, contudo, não tem sido o adotado pela Segunda Turma, que exige, tão somente, permanência do sócio-gerente na administração da sociedade no momento de sua dissolução irregular, se tornando irrelevante a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Assim, constata-se que a questão demanda uma pronta e rápida resposta do Superior Tribunal de Justiça em consagração dos princípios constitucionais da isonomia e da segurança jurídica.

Palavras-chave: Destinatário. Responsável tributário. Dissolução irregular da empresa. Execução fiscal.

ABSTRACT

This paper aims to weave clarification on the recipient's tax liability in the event of irregular dissolution of the company in the course of tax enforcement. The National Tax Code establishes the personal liability of directors, managers or representatives of legal entities of private law arising from acts performed with excess power or law infringement, social contract or statute. In this context, edited to Precedent No. 435 of the Superior Court of Justice provided for the legitimacy of the redirection of tax enforcement for the managing partner in the case of irregular dissolution. However, with the enactment of Precedent has been established, a question regarding the managing partner to be blamed. The uncertainty about who should be responsible for the tax on the occurrence of irregular dissolution of the company has produced conflicting decisions among the judges of the Superior Court of Justice. In the opinion of the First Panel, for the redirection of tax enforcement is essential that the managing partner to whom they want to redirect the tax enforcement has exercised management function at the time of the triggering events and the irregular dissolution of the company. This understanding, however, has not been adopted by the Second Panel, which requires, alone, managing partner of permanence in the company's management at the time of irregular dissolution, becoming irrelevant to the date of the taxable event of the tax liability. Thus, it appears that the question demands a prompt and quick response of the Superior Court of Justice in consecration of the constitutional principles of equality and legal certainty.

Keywords: Recipient. Tax charge. Irregular dissolution of the company. Tax enforcement.

SUMÁRIO

| | | |
|------------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 5 |
| 2 | OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA..... | 8 |
| 2.1 | Espécies | 8 |
| 2.2 | Sujeitos da obrigação tributária | 10 |
| a) | Sujeitos ativo da obrigação tributária..... | 10 |
| b) | Sujeitos passivo da obrigação tributária..... | 12 |
| 2.3 | Natureza jurídica da responsabilidade de terceiros, especificamente, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado..... | 14 |
| 3 | A REONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO ANTE A DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA..... | 28 |
| 3.1 | Dissolução irregular da pessoa jurídica (Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça)..... | 30 |
| 3.2 | Redirecionamento para o sócio com poderes de gerência | 34 |
| 4 | O DESTINATÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA OCORRÊNCIA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA, ESPECIALMENTE, EM TORNO DA JURISPRUDÊNCIA DIVERGENTE DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA | 37 |
| 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS | 45 |
| | REFERÊNCIAS..... | 47 |

1 INTRODUÇÃO

A variação das decisões judiciais sobre quem é o destinatário da responsabilidade tributária na ocorrência da dissolução irregular da empresa, promove uma insegurança jurídica prejudicial à efetividade da execução fiscal, pois não há como saber quais as regras do jogo vão prevalecer. Existe um número grande de processos "repetidos", isto é, processos em que uma das partes é a mesma e que versam sobre uma idêntica questão jurídica. Esses processos se arrastam durante anos pelo Poder Judiciário até obter uma decisão final, que, em tese, deveria ser a mesma para todos aqueles que estão em uma mesma situação. A falta de segurança jurídica (dentre as quais a morosidade do Judiciário e a imprevisibilidade das decisões judiciais são fatores importantes) é um dos entraves ao crescimento sócio-econômico do país.

O presente trabalho objetiva identificar o destinatário da execução fiscal na ocorrência da dissolução irregular da empresa, especialmente, em torno da jurisprudência divergente do Superior Tribunal de Justiça.

Para tanto, serão tecidas breves considerações acerca da obrigação tributária, oportunidade na qual será apresentada a definição, espécies, sujeitos da responsabilidade tributária. Nessas considerações verificaremos que a obrigação tributária é um vínculo existente entre o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação, sob pena de sanção, e que a obrigação principal e a obrigação acessória são espécies de obrigação.

Após tais esclarecimentos, voltaremos nossas atenções para natureza jurídica da responsabilidade tributária de terceiros, especificamente, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Uma vez que se discute, entre os doutrinadores se a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes é solidária, subsidiária ou pode se caracterizar como uma responsabilidade por substituição. No Superior Tribunal de Justiça que, em princípio, ainda não há posição uniforme, ora se manifestando pela responsabilidade por

substituição, ora pela subsidiária, ora pela solidária e, mais recentemente, pela responsabilidade exclusiva.

Com esses assuntos apresentados, nossas atenções se voltarão para responsabilidade tributária dos sócios de pessoas jurídicas de direito privado ante a dissolução irregular da empresa.

Nesse tópico faremos importantes considerações sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica fundada na Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça que pacificou o entendimento sobre a matéria. Também faremos considerações sobre o redirecionamento para o sócio com poderes de gerência. Visto que, atualmente, é predominante o entendimento no sentido de que a dissolução irregular da empresa autoriza o redirecionamento da execução em face das pessoas dos sócios-gerentes, pois estabelece a presunção de que o patrimônio da sociedade tenha sido dissipado em prejuízo dos credores, dentre eles, a Fazenda Pública. Ademais, o sócio-gerente, como o próprio nome indica, é o responsável por desempenhar todas as funções administrativas da empresa. É ele quem conduz o dia a dia do negócio, assinando documentos, respondendo legalmente pela sociedade, realizando empréstimos e outras ações gerenciais. De acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é permitido somente o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente.

Feita essa abordagem, passaremos a discutir e analisar a divergência jurisprudencial existente nas recentes decisões proferidas pelas Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de identificar o destinatário da responsabilidade pessoal tributária na ocorrência da dissolução irregular da empresa. No entendimento da Primeira Turma, somente podemos admitir a responsabilização daqueles sócios-gerentes que ocupavam tal cargo tanto na época do fato gerador da obrigação como na época da ocorrência da dissolução irregular. Todavia, para a Segunda Turma a ocorrência da dissolução irregular, caracteriza-se como uma infração à lei; logo, será sujeito passivo da relação jurídica tributária o sócio-gerente que exercia referida função na época da dissolução

irregular, não havendo que se questionar a ocorrência do fato gerador. Dessa forma, ainda permanece a dúvida sobre a identificação do sócio-gerente a ser responsabilizado no caso da dissolução irregular da pessoa jurídica.

Para realizar o estudo proposto, utilizaremos na construção metodológica deste trabalho o referencial jurisprudencial e doutrinário com base na leitura de diversos julgados e doutrinadores.

2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Conforme ensinamentos do Professor de Direito Tributário, Caio Bartine, obrigação tributária é:

A relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto a prestação consistente em levar dinheiro aos cofres públicos ou o cumprimento de deveres administrativos atinentes à arrecadação e a fiscalização de tributos. (BARTINE, 2012, p. 120).

A obrigação tributária é um vínculo existente entre o sujeito ativo – credor (ente político ou até mesmo uma pessoa jurídica de direito público que tenha recebido atribuições de forma delegada para exercer a função pública), e o sujeito passivo – devedor (pessoa física ou jurídica), de uma obrigação de dar (pagar tributo e multa), de fazer (entregar declarações), ou de não fazer (não rasurar a escrituração fiscal, não receber mercadorias sem os documentos fiscais), sob pena de sanção.

2.1 Espécies

Em direito tributário, as expressões “principal” e “acessória” não tem o mesmo sentido do que no direito civil.

Para os civilistas, a coisa acessória presume a existência de uma coisa principal, pois só existe por si, abstrata ou concretamente. Assim, é regra que a coisa acessória siga o destino da coisa principal.

O Código Tributário Nacional define em seu artigo 113, parágrafos 1º e 2º quais são as espécies da obrigação tributária. Da leitura do dispositivo chegamos à conclusão de que são espécies de obrigação, a obrigação principal e a obrigação acessória.

Nesse sentido, determina o dispositivo:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

[...]

Ao analisar as disposições anteriormente mencionadas verifica-se que há uma cristalina diferença entre a obrigação principal e a obrigação acessória. Enquanto a primeira tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, a segunda tem como objeto as prestações, positivas ou negativas. O mencionado artigo denomina as obrigações de prestar dinheiro, seja a título de tributo ou de multa, de obrigações tributárias principais e as obrigações de fazer ou de não fazer – os deveres formais – de obrigações tributárias acessórias.

Leandro Paulsen afirma que as obrigações tributárias estão sob reserva legal, enquanto as obrigações principais estão sob reserva legal absoluta, dependendo de lei que defina seus diversos aspectos, as obrigações acessórias estão sob reserva legal relativa:

As obrigações principais (de pagar) estão sob reserva legal absoluta (art. 150, I, da CF e 97, V, do CTN), dependendo de lei que defina seus diversos aspectos. Assim é que tanto a instituição de tributo, como o estabelecimento da obrigação de terceiro de pagar tributo devido por outrem na condição de substituto ou de responsável e, ainda, a cominação de penalidades dependerão de tratamento legal exaustivo, não admitindo delegação ao Executivo. As obrigações acessórias estão sob reserva legal relativa (art. 5º, II, da CF), obrigando exclusivamente a quem a lei imponha o dever formal, independentemente de serem ou não contribuintes. Criadas por lei podem ser detalhadas pelo Executivo. (PAULSEN, 2012, p. 213).

Segundo Caio Bartine, as obrigações principais e acessórias, são independentes e autônomas e com isso, um sujeito passivo pode estar dispensado de uma obrigação principal, mas não da acessória:

As obrigações principais e acessórias, apesar de terem um vínculo jurídico para sua existência, são independentes, autônomas. Isso significa que um sujeito passivo poderá estar dispensado de uma

obrigação principal, mas terá que cumprir com a obrigação acessória. (BARTINE, 2012, p. 120/121).

Em suma, a obrigação principal é caracterizada pelo pagamento, seu objeto principal, enquanto, as obrigações acessórias existem com interesse de fiscalizar ou arrecadar tributos.

2.2 Sujeitos da Obrigação Tributária

A obrigação tributária por ser uma relação jurídica, obrigatoriamente, terá a existência de dois polos distintos: o ativo e o passivo.

a) Sujeito Ativo da Obrigação Tributária

Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

O sujeito ativo, de qualquer tributo, tem de ser, necessariamente, uma pessoa jurídica de direito público, o que decorre da sua própria natureza e está expressamente previsto no art.119 do CTN. (PAULSEN, 2012, p. 60).

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Nas palavras de Eduardo Sabbag, a sujeição ativa é matéria afeta ao pólo ativo da relação jurídico-tributária. Refere-se, pois, ao lado credor da relação intersubjetiva tributária, representado pelos entes que devem proceder a invasão patrimonial para a retirada compulsória de valores, a título de tributos. (SABBAG, 2009, p. 713).

Segundo Lendro Paulsen, o sujeito ativo da relação tributária é o credor da obrigação:

O sujeito ativo da relação tributária é o credor da obrigação, tendo as prerrogativas de editar normas complementares necessárias à

fiscalização e à cobrança, exercer a fiscalização, constituir o crédito tributário mediante lançamento, inscrevê-lo em dívida ativa e exigir o seu pagamento, se necessário, mediante o ajuizamento de execução fiscal. (PAULSEN, 2012, p. 222-223).

À vista do conceito legal e conforme entendimento de Leandro Paulsen (PAULSEN, 2012, p. 60), a determinação do sujeito ativo se faz mediante a identificação da pessoa que pode exigir o cumprimento da obrigação.

Em leitura ao artigo 7º do Código Tributário Nacional, encontramos as disposições pertinentes a competência tributária:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

É importante não confundir competência tributária com capacidade tributária ativa. A primeira é indelegável, fruto da previsão constitucional. Já a segunda, compreende os atos de administração, cobrança, fiscalização e arrecadação dos tributos, os quais são passíveis de delegação de uma pessoa jurídica de direito público a outra, a quem caberá à incumbência de arrecadar/fiscalizar determinado tributo (parafiscalidade).

A criação de um novo ente federado por intermédio de desmembramento territorial de ente anteriormente existente modifica supervenientemente o sujeito ativo. Se isso ocorrer, o novo ente aplicará a legislação tributária do ente do qual se desmembrou até que crie a sua própria. Ademais, o novo ente se sub-rogará nos direitos de ente antigo, de forma que ocorrerá uma inovação subjetiva na obrigação:

Art. 120. Salvo disposição de lei em contrário, a pessoa jurídica de direito público, que se constituir pelo desmembramento territorial de outra, subroga-se nos direitos desta, cuja legislação tributária aplicará até que entre em vigor a sua própria.

Segundo Luciano Amaro, esse dispositivo cuida de duas coisas distintas: sucessão e recepção legislativa:

Na primeira parte, trata de sucessão nos direitos de ente político cujo território tenha sido desmembrado, com a criação de nova entidade política. É a sucessão ativa na obrigação tributária. Se, por exemplo, com o desmembramento de um Município, for criada uma nova comuna, esta sucede o Município desmembrado, nos seus direitos de natureza tributária, relativamente ao território desmembrado. Assim, o IPTU devido sobre os imóveis integrantes desse território passa, por sucessão, à titularidade ativa do novo Município; do mesmo modo, o ISS que estiver por recolher, relativamente aos contribuintes estabelecidos no referido território. Na segunda parte do preceito, tem-se o fenômeno da *recepção*, pelo novo ente político, da legislação da entidade desmembrada. (AMARO, 2014, p. 216).

b) Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

Paulo de Barros Carvalho define de forma bem elucidativa, sujeito passivo da relação jurídica tributária:

Sujeito passivo da relação jurídica tributária é a pessoa - sujeito de direitos - física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais. (CARVALHO, 2007, p. 314).

O conceito legal de sujeito passivo da obrigação principal está disposto no artigo 121 do Código Tributário Nacional, divide-se em contribuinte e responsável:

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.

Da análise do dispositivo anterior, temos que, o contribuinte é aquele obrigado por lei a contribuir para as despesas públicas, vertendo recursos do seu patrimônio para o erário e que tenha uma relação direta com o fato gerador, é conhecido como sujeito passivo direto. Não se pode, senão por lei específica, dispensar quem quer que seja do cumprimento das suas obrigações, apenas por dispositivo expresso é que o contribuinte poderá ser excluído da obrigação de pagar. A previsão legal de que terceiro responderá pelo pagamento do tributo não exonera, por si só, o contribuinte. Já, o responsável tributário é aquele que tem atribuída responsabilidade decorrente, necessariamente, de dispositivo do Código Tributário Nacional ou da legislação ordinária que assim determine.

O responsável é aquele que não praticou a situação abstratamente prevista na norma, mas que, mesmo assim responderá pelo cumprimento da obrigação por expressa determinação legal. É o caso dos pais que são obrigados, pela legislação, a pagar os tributos dos filhos que receberam, por exemplo, uma herança do avô, artigo 134 do Código Tributário Nacional:

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 do fato praticado por outrem. (FERRAGUT, 2009, p. 34).

Em relação ao sujeito passivo da obrigação acessória, o conceito encontra-se disposto no artigo 122 do Código Tributário Nacional, olhemos:

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

Diferentemente da capacidade tributária ativa, que é delegável, a capacidade tributária passiva não é sujeita à delegação. Isso decorre da necessidade de proteger a arrecadação tributária do Estado, é a lei, e não a vontade

dos particulares, que define o sujeito passivo tributário (OLIVEIRA, 2009, p. 148). O artigo 123 do Código Tributário Nacional determina que:

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

A possibilidade de negociação entre as partes do contrato de locação de bem imóvel para definir quem pagara o IPTU do bem, prevista no artigo 25 da Lei de Locações dos Imóveis Urbanos (Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991) é importante para definir esta obrigação apenas no contrato de locação.

Porém, mesmo se o inquilino for responsável pelo pagamento, à obrigação legal, continua sendo do proprietário. Caso o inquilino deixe de cumprir com o pagamento o proprietário terá que arcar com todas as multas, encargos e juros que também serão cobrados. Se o débito permanecer por um determinado período, em aberto poderá ocorrer à cobrança através da execução fiscal e a alegação que era responsabilidade do locatário este pagamento, mesmo que haja um contrato assim estipulando, não resolverá o problema com o Município. Extrai-se da jurisprudência:

Apelação. Embargos a execução fiscal. Imposto predial e territorial urbano. Taxas. Exercícios de 1998 a 2001. Alegação de ilegitimidade passiva. Procedência. Locatário do imóvel que se não pode considerar contribuinte (titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título). Inteligência do artigo 34 e 121, parágrafo único, I, do Código Tributário Nacional. Precedente do Superior Tribunal de Justiça. Extinção da cobrança. Recurso provido. (TJ-SP - APL: 01695358320078260000 SP 0169535-83.2007.8.26.0000, Relator: Geraldo Xavier, Data de Julgamento: 21/02/2013, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 27/02/2013).

2.3 Natureza jurídica da responsabilidade de terceiros, especificamente, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

O Código Tributário Nacional lista três possibilidades de responsabilidade: a) a responsabilidade por sucessão, discriminada nos artigos 129 a 133; b) a responsabilidade dos terceiros (ou por imputação legal), elencada nos artigos 134 e 135 e; c) a responsabilidade por infrações, instituída pelos artigos 136 a 138.

Como o objetivo do presente trabalho é identificar o destinatário da execução fiscal na ocorrência da dissolução irregular da empresa, especialmente, em torno da jurisprudência divergente do Superior Tribunal de Justiça, fixaremos nossas atenções, única e exclusivamente, para a natureza jurídica da responsabilidade de terceiros ou por imputação legal prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, artigo esse que, juntamente com o artigo 134, consagra a responsabilidade dos terceiros.

Para iniciar a compreensão do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, transcrevemos seu enunciado formal:

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.

Analisando literalmente o disposto no artigo anterior verificamos que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, respondem pessoalmente com o seu patrimônio pelos créditos tributários oriundos de atos por eles praticados. Todavia, discute-se, entre os doutrinadores se a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes é solidária, subsidiária ou pode se caracterizar como uma responsabilidade por substituição.

No Superior Tribunal de Justiça que, em princípio, deveria dar a palavra final sobre o assunto, ainda não há posição uniforme, ora se manifestando pela responsabilidade por substituição (Recurso Especial nº 33.731/MG), ora pela subsidiária (Recurso Especial nº 184.325/ES e Recurso Especial nº 729.192/RJ), ora

pela solidária (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 370.038/PR) e, mais recentemente, pela responsabilidade exclusiva (Recurso Especial nº 1.104.064/RS):

TRIBUTARIO - EXECUÇÃO FISCAL - PENHORA DE BENS – RESPONSABILIDADE DO SOCIO - ARTIGOS 135 E 136, CTN.

1. O SOCIO RESPONSÁVEL PELA ADMINISTRAÇÃO E GERENCIA DE SOCIEDADE LIMITADA, POR SUBSTITUIÇÃO, E OBJETIVAMENTE RESPONSÁVEL PELA DÍVIDA FISCAL, CONTEMPORANEA AO SEU GERENCIAMENTO OU ADMINISTRAÇÃO, CONSTITUINDO VIOLAÇÃO A 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.

(RECURSO ESPECIAL Nº 33.731/MG, Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 06/02/1995; Data da Publicação DJe:06/03/1995).

TRIBUTÁRIO - RESPONSABILIDADE DE SÓCIO (ART. 135 DO CTN).

1. A solidariedade do sócio na responsabilidade tributária é subsidiária, o que difere da solidariedade do Código Civil.

2. O sócio só deve ser acionado depois da empresa, não se lhe imputando a responsabilidade por simples inadimplemento da obrigação tributária.

3. A responsabilidade do sócio só está presente quando há dissolução irregular da sociedade, comprovado o seu agir com dolo ou culpa.

4. Existindo na empresa outros sócios, não se pode imputar a responsabilidade tributária a sócio que já se retirou da sociedade.

5. Recurso especial improvido.

(RECURSO ESPECIAL Nº 184.325/ES, Ministra ELIANA CALMON, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 20/06/2002; Data da Publicação DJe:02/09/2002).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO-GERENTE QUE NÃO FIGURA NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA COMO CO-RESPONSÁVEL. DISTINÇÃO ENTRE A RELAÇÃO DE DIREITO PROCESSUAL (PRESSUPOSTO PARA AJUIZAR A EXECUÇÃO) E A RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL (PRESSUPOSTO PARA A CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA).

FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. NÃO-CONFIGURAÇÃO, POR SI SÓ, NEM EM TESE, DE SITUAÇÃO QUE ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.

2. Não se pode confundir a relação processual com a relação de direito material objeto da ação executiva. Os requisitos para instalar a relação processual executiva são os previstos na lei processual, a saber, o inadimplemento e o título executivo (CPC, artigos 580 e 583). Os pressupostos para configuração da responsabilidade tributária são os estabelecidos pelo direito material, nomeadamente pelo art. 135 do CTN.

3. A indicação, na Certidão de Dívida Ativa, do nome do responsável ou do co-responsável (Lei 6.830/80, art. 2º, § 5º, I; CTN, art. 202, I), confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva (CPC, art. 568, I), mas não confirma, a não ser por presunção relativa (CTN, art. 204), a existência da responsabilidade tributária, matéria que, se for o caso, será decidida pelas vias cognitivas próprias, especialmente a dos embargos à execução.

4. É diferente a situação quando o nome do responsável tributário não figura na certidão de dívida ativa. Nesses casos, embora configurada a legitimidade passiva (CPC, art. 568, V), caberá à Fazenda exeqüente, ao promover a ação ou ao requerer o seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que há de ser uma das situações, previstas no direito material, como configuradoras da responsabilidade subsidiária.

5. Para que se viabilize a responsabilização patrimonial do sócio-gerente na execução fiscal, é indispensável esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado.

6. Segundo a jurisprudência do STJ, a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, situação que acarreta a responsabilidade subsidiária dos sócios.

7. Recurso especial a que se nega provimento.

(RECURSO ESPECIAL Nº 729.192/RJ, Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 09/03/2006; Data da Publicação DJe:27/03/2006).

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. MATÉRIA OBJETO DE RECURSO REPETITIVO. CERTIDÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA ATESTANDO A INEXISTÊNCIA DE FUNCIONAMENTO DA SOCIEDADE EXECUTADA NOS ENDEREÇOS INDICADOS. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO SÓCIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA INSUFICIÊNCIA PATRIMONIAL DA

SOCIEDADE. INOCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A responsabilidade pessoal do sócio funda-se na regra de que o redirecionamento da execução fiscal e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente 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. (Resp 1101728/SP, sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 23/03/2009)

2. "A certidão emitida pelo Oficial de Justiça atestando que a empresa devedora não mais funciona no endereço constante dos assentamentos da junta comercial é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente, a este competindo, se for de sua vontade, comprovar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, ou ainda, não ter havido a dissolução irregular da empresa." (Precedentes: REsp 1144607/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/04/2010, DJe 29/04/2010; AgRg no Ag 1113154/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2010, DJe 05/05/2010; AgRg no Ag 1229438/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/03/2010, DJe 20/04/2010; REsp n.º 513.912/MG, Segunda Turma, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005)

3. In casu, há nos autos, robustos indícios da ocorrência de dissolução irregular da empresa, consoante dessume-se das certidões do Oficial de Justiça, às fls. e-STJ 101 e 123, que diligenciou duas vezes, com o objetivo de localizar a empresa recorrente, verbis: "Certifico e dou fé, em resposta ao despacho de fls. , o endereço pertencente a Bermatex Com. Imp. Têxtil Ltda., era Rua Martins Bastos, 284, cujo local está fechado, não funcionando a referida empresa na Avenida Assis Brasil, 6203, sala 504; após fechada a executada era o local onde o representante da executada era encontrado (escritório). Atualmente, onde foi encontrado o representante da empresa e efetivada a citação foi na Rua Correa Mello, 320 - empresa funcionando é a Supertêxtil, onde o representante Mario Cesino de Medeiros é encontrado." "Certifico e dou fé que, em cumprimento ao presente, diligenciei na Rua Xavier de Carvalho, 11 e verifiquei que inicia a rua no número 6, 12, 14, 18, e, no lado ímpar, em um shopping com o número 9, sendo encontrada ali a Casa Paroquial, Ótica Sarandi e Loja Vitória, após os números 54 e 66. Nos arredores a executada é desconhecida."

4. Doutrina abalizada situa a dissolução irregular como hipótese de infração à lei, contida no caput do art. 135 do CTN, que prescreve as condutas dolosas ensejadoras da responsabilidade pessoal do agente, litteris: "A lei referida no artigo 135 do Código Tributário Nacional é a lei que rege as ações da pessoa referida. Assim, como o inciso I do artigo em evidência traz para sua guarda todos os

sujeitos referidos no artigo anterior, teremos que a lei será a do pátrio poder para os pais, a da tutela e curatela para os tutores e curadores, a da administração civil de bens de terceiros para os administradores civis, a do inventário para os inventariantes, a da falência e da concordata para síndicos e comissários, a dos registros públicos para os tabeliães, escrivães e demais serventuários de cartórios, a comercial para dissolução de pessoas jurídicas e para os sócios no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Para os demais, aqueles arrolados nos outros incisos do artigo 135, será também sua lei de regência. Assim, para os administradores de empresas (gerentes, diretores etc), será a lei comercial. (...) E infração de lei? É qualquer conduta contrária a qualquer norma? Queremos crer que não. É infração à legislação societária, na mesma linha dos outros elementos do artigo. Um caso sempre lembrado de infração de lei é o da dissolução irregular da sociedade, ou o funcionamento de sociedade de fato (não registrada nos órgãos competentes)." (Renato Lopes Becho, in *Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária*, Ed. Dialética, SP, 2000, p. 176/178)

5. Destarte, a liquidação irregular da sociedade gera a presunção da prática de atos abusivos ou ilegais, uma vez que o administrador que assim procede age em infração à lei comercial, incorrendo no item III, do art. 135, do CTN, ressoando inequívoca a possibilidade de redirecionamento da execução para o sócio-gerente, com a inversão do ônus da prova. (Precedente: AgRg no REsp 1085943/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2009, DJe 18/09/2009)

6. Não obstante, e aqui reside o cerne da presente controvérsia, verifica-se que o Juízo singular, deferindo o pedido de redirecionamento da execução por dissolução irregular da empresa executada, não se manifestou acerca da recusa, pela Fazenda Estadual, do bem imóvel nomeado à penhora pela sociedade executada, o que deu ensejo à insurgência dos recorrentes, no sentido da inoportunidade da necessária comprovação, pela exequente, da insuficiência dos bens da empresa para garantir a execução, o que, a priori, impediria a deflagração da responsabilidade do ex-sócio, porquanto milita a seu favor a regra de que os bens da sociedade executada não podem ser executados em primeiro lugar, haja vista tratar-se de responsabilidade subsidiária; por isso que a referida decisão seria nula, bem como todos os atos subsequentes.

7. A dicção do caput do art. 135 do CTN deixa entrever que a responsabilidade do diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, pela prática de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, é de natureza pessoal, verbis: "Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os

diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

8. Precedentes: AgRg no Ag 1261429/BA, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/04/2010, DJe 23/04/2010; AgRg no REsp 1160981/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/03/2010, DJe 22/03/2010; EDcl no REsp 888.239/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; AgRg no REsp 570.096/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/12/2003, DJ 10/05/2004; AgRg no REsp 175.426/SC, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2001, DJ 24/09/2001; REsp 121.021/PR, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2000, DJ 11/09/2000; REsp 9.245/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/1995, DJ 16/10/1995; REsp 7.704/SP, Rel. MIN. JOSÉ DE JESUS FILHO, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/10/1992, DJ 09/11/1992.

9. A inaplicação do art. 135, III, do CTN, implica violação de cláusula de reserva de plenário e enseja reclamação por infringência da Súmula Vinculante nº 10, verbis: "Viola a cláusula de reserva de plenário (cf, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte." 10. Deveras, o efeito gerado pela responsabilidade pessoal reside na exclusão do sujeito passivo da obrigação tributária (in casu, a empresa executada), que não mais será levado a responder pelo crédito tributário, tão logo seja comprovada qualquer das condutas dolosas previstas no art. 135 do CTN. 11. Doutrina abalizada diferencia a responsabilidade pessoal da subsidiária, no sentido de que: "Efeitos da responsabilidade tributária: Quanto aos efeitos podemos ter: (...) - pessoalidade. b) responsabilidade pessoal, quando é exclusiva, sendo determinada pela referência expressa ao caráter pessoal ou revelada pelo desaparecimento do contribuinte originário, pela referência à sub-rogação ou pela referência à responsabilidade integral do terceiro em contraposição à sua responsabilização ao lado do contribuinte (art. 130, 131, 132, 133, I e 135); - subsidiariedade. c) responsabilidade subsidiária, quando se tenha de exigir primeiramente do contribuinte e, apenas no caso de frustração, do responsável (art. 133, II, 134);" (Leandro Paulsen, in Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Livraria do Advogado, 10ª ed., p. 922) "Lembremo-nos de que a dissolução irregular de uma empresa é infração à lei comercial, o que corrobora nosso entendimento de que a lei prevista no artigo 135 do CTN é a lei que rege a conduta do responsabilizado (no caso da lei comercial). (...) Observe-se, inclusive, que a tipificação de conduta do administrador ou sócio-gerente no artigo 135 afasta, necessariamente, a pessoa jurídica do pólo passivo da relação processual de cobrança tributária. "Em

suma, o art. 135 retira a "solidariedade" do art. 134. Aqui a responsabilidade se transfere inteiramente para os terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta malícia (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, "Obrigação Tributária", Comentários ao Código Tributário Nacional, cit., p. 319)." (Renato Lopes Becho, in Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária, Ed. Dialética, SP, 2000, p. 184/185)

12. A responsabilidade por subsidiariedade resta conjurada e, por conseguinte, o benefício de ordem que lhe é característico (artigo 4º, § 3º, da Lei 6.830/80), o qual é inextensível às hipóteses em que o Código Tributário Nacional ou o legislador ordinário estabelece responsabilidade pessoal do terceiro (consectariamente, excluindo a do próprio contribuinte), em razão do princípio da especialidade (lex specialis derogat generalis), máxime à luz da Lei de Execução Fiscal encarta normas aplicáveis também à cobrança de dívidas não-tributárias.

13. Com efeito, restando caracterizada, in casu, a responsabilidade pessoal do sócio-gerente, ora recorrente, ressoa evidente a prescindibilidade de anulação da decisão que deferiu o redirecionamento da execução em virtude da comprovação da dissolução irregular da empresa, em virtude da inocorrência de prejuízo, que existiria tão-somente na hipótese de responsabilidade subsidiária, situação que obstaria o redirecionamento, ante a subyacência da verificação da suficiência patrimonial da executada. Por isso que não merece reparo o acórdão recorrido, neste particular, ao desprezar a omissão do decisum do Juízo singular quanto à apreciação do pedido de recusa do bem nomeado à penhora pela empresa recorrente, concluindo que, litteris: "No caso, ante o teor da certidão de fls. 101 do oficial de justiça, era cabível o redirecionamento. A alegação de que há bens da sociedade suficientes para garantir a execução, por ora, não está comprovada. É certo que a Agravante BERMATEX COM IMP TÊXTIL LTDA nomeou à penhora "uma fração de 1.760,3697 ha, correspondente a R\$ 3.200.000,00 (três milhões e duzentos mil reais), do imóvel registrado no Livro nº 02, Matrícula sob o nº 7.893, ficha 01, do Registro de Imóveis Circunscrição da Comarca de Canarana – Mato Grosso". Todavia, houve recusa do Agravado que não foi ainda apreciada em primeiro grau (fls. 37/38). Ausente, portanto, prova inequívoca da suficiência de bens para a satisfação da dívida, mostra-se precipitada sua exclusão da execução."

14. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os

fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

15. Recurso especial desprovido.

(RECURSO ESPECIAL N° 1.104.064/RS, Ministro LUIZ FUX, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 02/12/2010; Data da Publicação DJe: 14/12/2010).

Segundo Lendro Paulsen, no caso da responsabilidade pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes, a responsabilidade é pessoal:

A responsabilidade de que cuida o art. 135, III, do CTN pressupõe uma situação grave de descumprimento da lei, do contrato social ou dos estatutos em ato que sequer se poderia tomar como constituindo ato regular da sociedade e do qual decorra a obrigação tributária objeto da responsabilidade, daí por que é pessoal do sócio-gerente. (PAULSEN, 2012, p. 222-223)

Esse é também, o entendimento de Caio Bartine:

Quando uma pessoa pratica atos resultantes de excesso de poderes, o Código Tributário Nacional, em seu art. 135 traz um agravante: a responsabilidade de quem pratica adquire caráter pessoal. Isto traduz a existência de uma responsabilidade direta e pessoal daquele que pratica tais atos com essa conduta. (BARTINE, 2012, p. 132).

Merece citação, ainda, o posicionamento adotado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de Recurso Especial que tratava especificamente da responsabilidade do sócio-gerente de pessoa jurídica, em Execução Fiscal (grifos meus):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA X RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA. CUMULAÇÃO SUBJETIVA DE PEDIDOS/DEMANDAS.

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em

que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. A controvérsia tem por objeto a decisão do Tribunal de origem, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do polo passivo de Execução Fiscal, em decorrência do redirecionamento para o sócio-gerente, motivado pela constatação de dissolução irregular do estabelecimento empresarial.

3. Segundo o sucinto acórdão recorrido, "a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, **é pessoal, e não solidária nem subsidiária**", de modo que, "com o redirecionamento, a execução fiscal volta-se **exclusivamente** contra o patrimônio do representante legal da pessoa jurídica, a qual deixa de responder pelos créditos tributários".

4. O *decisum* recorrido interpretou exclusivamente pelo método gramatical/literal a norma do art. 135, III, do CTN, o que, segundo a boa doutrina especializada na hermenêutica, pode levar a resultados aberrantes, como é o caso em análise, insustentável por razões de ordem lógica, ética e jurídica.

5. É possível afirmar, como fez o ente público, que, após alguma oscilação, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

6. O afastamento da responsabilidade tributária decorreu da constatação de que, em revisão do antigo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a inadimplência não deve ser considerada ato ilícito imputável ao representante da pessoa jurídica. No que concerne diretamente à questão versada nestes autos, porém, subjaz implícita a noção de que a prática de atos ilícitos implica responsabilidade solidária do sócio-gerente.

7. Merece citação o posicionamento adotado pela Primeira Seção do STJ no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial 174.532/PR, segundo os quais "**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**".

8. Isto, por si só, já seria suficiente para conduzir ao provimento da pretensão recursal. Porém, há mais a ser dito.

9. Ainda que se acolha o posicionamento de que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN – por ser descrita como pessoal – não pode ser considerada solidária, é improcedente o raciocínio derivado segundo o qual há exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica em caso de dissolução irregular.

10. Atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio.

11. Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito).

12. Não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, de ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente.

13. Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (Código Tributário Nacional e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido.

14. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente.

15. A adoção do entendimento consagrado no acórdão hostilizado conduziria a um desfecho surreal: se a dissolução irregular exclui a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, o feito deveria ser extinto em relação a ela, para prosseguir exclusivamente contra o sujeito para o qual a Execução Fiscal foi redirecionada. Por consequência, cessaria a causa da dissolução irregular, uma vez que, com a exclusão de sua responsabilidade tributária, seria lícita a obtenção de Certidão Negativa de Débitos, o que fatalmente viabilizaria a baixa definitiva de seus atos constitutivos na Junta Comercial!

16. Dito de outro modo, o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito – dissolução irregular – , ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores).

17. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(RECURSO ESPECIAL Nº 1.455.490/PR, Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 26/08/2014; Data da Publicação DJe: 25/09/2014).

Em particular concordamos com os posicionamentos dos autores e do julgado supracitados, no sentido de que a responsabilidade é pessoal e não solidária. O artigo 124 do Código Tributário Nacional é claro ao definir que a responsabilidade solidária se apresentará de duas formas: primeiramente, quando as pessoas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; segundo, quando houver disposição legal:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Sendo assim, a simples leitura do artigo 135, caput do Código Tributário Nacional é suficiente para confirmarmos que nenhuma das hipóteses inculpidas no artigo mencionado resta presente.

Observem, não há interesse comum, ao contrário, a atitude dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, que caracteriza a responsabilidade, é uma atitude contrária aos próprios interesses da sociedade.

Da mesma forma, não há previsão legal. É necessário destacar que quando o legislador quis a responsabilidade solidária ele descreveu expressamente, tal como no artigo 134, caput do Código Tributário Nacional.

A tese da responsabilidade subsidiária, peca por ler implícito no artigo 135 do Código Tributário Nacional a condição de “*impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte*” (pessoa jurídica), condição esta que só está expressa no artigo 134 do Código Tributário Nacional, que, de fato, instituiu responsabilidade subsidiária para as pessoas ali descritas. Demais disso, se a responsabilidade do artigo 135 do Código Tributário Nacional também fosse subsidiária, perderia sentido o inciso I desse mesmo artigo. Qual é o sentido de responsabilizar subsidiariamente, pela prática de ato ilícito, quem já é responsável subsidiário? O único sentido possível do inciso I do artigo 135 do Código Tributário Nacional é o seguinte: os responsáveis subsidiários do art. 134, caso pratiquem

ilicitude, passam a ter responsabilidade solidária, respondendo juntamente com a pessoa jurídica independentemente de haver “*impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal*” por parte desta; nesse caso, a responsabilidade subsidiária cede para a responsabilidade solidária, que é mais rigorosa.

Também não podemos caracterizar tal responsabilidade como responsabilidade por substituição, a desoneração do contribuinte não pode ocorrer por obra de mera interpretação extensiva; demanda, rigorosamente, norma expressa de desoneração; logo, não havendo qualquer preceito que afaste o dever da pessoa jurídica de pagar o crédito tributário, continua ela com este dever, sem óbice para a exigência de pagamento também do terceiro responsável.

Na prática, em grande parte dos casos, a Fazenda Pública costuma buscar primeiro o patrimônio da sociedade para só então, em caso de insucesso, pesquisar bens pessoais dos administradores, o que é coerente com um sistema de responsabilidade subsidiária. Essa práxis é abonada pela jurisprudência, batizando-se essa operação de “redirecionamento da execução fiscal”. Neste, a ação de execução fiscal é ajuizada contra a sociedade e, não havendo satisfação do crédito, inclui-se o administrador no pólo passivo do processo executivo. Admite-se, ainda, que a ação de execução seja diretamente ajuizada contra pessoa jurídica de direito privado e o sócio-gerente, se o nome deste constar da Certidão da Dívida Ativa. Admite-se, ainda, que a ação de execução seja diretamente ajuizada contra sociedade e administrador, se o nome deste constar da Certidão da Dívida Ativa, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio. Nessa hipótese, é incongruente afirmar que a responsabilidade do sócio-gerente é por substituição, visto que, no mesmo processo, está-se cobrando dele o crédito tributário sem “irresponsabilizar” a sociedade.

Muito embora esse seja o posicionamento adotado pela Fazenda Pública é importante registrar que compartilhamos do entendimento que a responsabilidade é pessoal. Tal entendimento busca prestigiar a interpretação literal do artigo 135 do Código Tributário Nacional, o qual afirma que a responsabilidade será pessoal,

como, ainda, visa à conservação da empresa, nos moldes dos Direitos Empresarial e Falimentar, e à sanção do responsável.

3 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO ANTE A DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA

Conforme já visto anteriormente, o artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional consagra a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado pelos débitos tributários constituídos, decorrentes de atos por esses praticados em afronta a lei, ao contrato social ou ao estatuto, bem como pelos atos praticados com excesso de poder.

Da leitura do dispositivo supramencionado verificamos que não há menção aos sócios, entretanto, nas execuções fiscais, é comum a Fazenda Pública ajuizar a ação em face da pessoa jurídica e, posteriormente, em caso de insucesso na busca de patrimônio da sociedade, redirecionar a execução fiscal para sócio-gerente da empresa.

Indispensável destacar que essa forma de agir da Fazenda Pública não é regra. Há casos, nos quais os sócios já constam na própria Certidão de Dívida Ativa.

De acordo com Leandro Paulsen, é comum a Fazenda Pública requerer o redirecionamento da execução fiscal após ajuizar a execução fiscal em face da pessoa jurídica:

É muito comum o ajuizamento de execução, com a tentativa de satisfação dos créditos perante a pessoa jurídica, e, sucessivamente, na hipótese de não ser encontrada ou não haver bens suficientes, a Exequente requerer o redirecionamento da execução contra os sócios, ou seja, a citação destes para que respondam em nome próprio pelo débito. Isso diz respeito à legitimidade passiva para a execução, que é condição da ação passível de conhecimento de ofício pelo Juiz e enseja a defesa dos supostos responsáveis inclusive quanto à caracterização ou não da sua responsabilidade. Assim, cabe verificar se o próprio título (CDA) já refere, ou não, os responsáveis e indica fundamentação e o processo administrativo em que apurada. Isso porque o título não pode inovar, devendo corresponder ao conteúdo do termo de inscrição em dívida ativa que, por sua vez, deve ser espelho daquilo que tenha sido apurado no processo administrativo fiscal. A presunção de certeza da CDA, pois, pressupõe a prévia verificação da responsabilidade em processo

administrativo regular em que assegurada à defesa do suposto responsável. (PAULSEN, 2014, p.302).

A grande questão é: qual o fundamento jurídico para o redirecionamento da execução fiscal para as pessoas físicas dos sócios-gerentes, uma vez que, o artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional consagra a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado?

A legitimidade do redirecionamento da execução fiscal esta fundamentada na Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça que dispõe:

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.

De acordo com a Súmula supracitada, a dissolução irregular da empresa autoriza o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Leandro Paulsen, com a sua indiscutível autoridade, observa que, a empresa deverá encerrar suas atividades após o pagamento de todos os seus débitos tributários, obtendo, assim, a certidão negativa indispensável à requisição de baixa, ou encerrar com débitos que não tem como saldar, neste caso, deve requerer a autofalência:

A **falência** não constitui ato ilícito, não podendo, de modo algum, ser invocada pelo Fisco para justificar a incidência do art. 135, III, do CTN. Aliás, é justamente a falta do requerimento da autofalência que implica a chamada dissolução irregular, a qual, contudo, a rigor, também não se enquadra na previsão constante do art. 135 do CTN. Note-se que, ou a empresa encerra suas atividades após o pagamento de todos os seus débitos tributários, obtendo, assim, a certidão negativa indispensável à requisição de baixa, ou a encerra com débitos que não tem como saldar. Neste último caso, deverá requerer a autofalência. Muitas vezes, porém, simplesmente fecha as portas deixando credores. Mas, ainda assim, é certo que tal dissolução irregular (de fato, não de direito) não é fato gerador de tributo algum; da dissolução, propriamente, não decorre obrigação tributária nova. (PAULSEN, 2012, p. 243).

É obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade.

Atualmente, é predominante o entendimento no sentido de que a dissolução irregular da empresa autoriza o redirecionamento da execução em face das pessoas dos sócios-gerentes, pois estabelece a presunção de que o patrimônio da sociedade tenha sido dissipado em prejuízo dos credores, dentre eles, a Fazenda Pública.

Nessa linha, entendemos que a responsabilidade tributária, em sentido amplo, é a sujeição do patrimônio de uma pessoa, física ou jurídica, ao cumprimento de obrigação tributária não satisfeita pelo próprio responsável ou por terceiro.

Apresentadas as considerações iniciais, analisaremos pormenorizadamente a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça e essa hipótese de responsabilização dos sócios-gerentes.

3.1 Dissolução irregular da pessoa jurídica (Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça)

Iniciamos esse item fazendo considerações sobre o que é domicílio fiscal das pessoas jurídicas.

O domicílio fiscal das pessoas jurídicas é denominado pelo legislador tributário de domicílio tributário conforme dispõe o artigo 127 do Código Tributário Nacional, e deve ser entendido como o local no qual está sediada a pessoa jurídica:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Segundo Leandro Paulsen, as notificações e intimações legais dos contribuintes serão realizadas no domicílio tributário:

O domicílio tributário é o local em que o contribuinte receberá notificações e intimações com efeito legal. É extremamente relevante, pois o art. 23, inciso II, do Dec. 70.235/72, por exemplo, considera realizada a intimação “por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. (PAULSEN, 2012, p. 257).

Afirma Eduardo Sabbag que:

Domicílio é o lugar de exercício dos direitos e cumprimento das obrigações, no sentido da exigibilidade. Na seara tributária, é o local, determinado pela legislação tributária, onde o sujeito passivo é chamado para cumprir seus deveres jurídicos da ordem tributária. (SABBAG, 2014, p. 726).

De acordo com a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, presume-se dissolvida irregularmente, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

É oportuno afirmar que, uma vez constatado que a empresa não mais funciona em seu domicílio fiscal, em regra, caberá o requerimento para que os responsáveis sejam citados para integrar o polo passivo da execução fiscal. Em geral, essa constatação decorre de certidão do oficial de justiça, que expressamente consigna que no local a empresa executada não está mais em funcionamento. A certidão do oficial de justiça, que possui fé pública é o instrumento hábil a comprovar

o não funcionamento da empresa no domicílio fiscal, e, portanto, a subsidiar o pedido de redirecionamento em face da sua dissolução irregular, sendo dispensável a citação editalícia.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça possui o entendimento de que os indícios que atestem ter a empresa encerrada irregularmente suas atividades, como certidão do oficial de Justiça, que atesta que a empresa devedora não mais funciona no endereço constante dos assentamentos da junta comercial, são considerados suficientes para o redirecionamento da execução fiscal, gerando presunção *iuris tantum* de dissolução irregular, de modo a tornar possível, assim, a responsabilização do sócio-gerente, a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder:

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – REDIRECIONAMENTO – DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE - CERTIDÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA - PROVA SUFICIENTE PARA AUTORIZAR O REDIRECIONAMENTO.

1. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa somente é cabível quando restar demonstrado que ele agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa.

2. Esta Corte, tem o entendimento de que os indícios que atestem ter a empresa encerrado irregularmente suas atividades, como certidão do oficial de justiça, são considerados suficientes para o redirecionamento da execução fiscal. Aplicação do princípio da presunção de legitimidade dos atos do agente público e veracidade do registro empresarial.

Agravo regimental provido.

(AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL Nº 851.564/RS, Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 04/10/2007; Data da Publicação DJe: 17/10/2007).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. SÚMULA 435/STJ.

1. A certidão emitida pelo Oficial de Justiça, que atesta que a empresa devedora não mais funciona no endereço constante dos assentamentos da junta comercial, é indício de dissolução irregular,

apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente, nos termos da Súmula 435/STJ.

2. A não localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção iuris tantum de dissolução irregular, de modo que é possível a responsabilização do sócio-gerente, a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder.

3. Agravo Regimental não provido.

(AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 257.631/RS, Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 05/02/2013; Data da Publicação DJe: 15/02/2013).

Assim sendo, a pessoa jurídica que deixar de funcionar no seu domicílio tributário e não comunicar aos órgãos responsáveis será considerada dissolvida irregularmente, pois tal conduta impede a Fazenda Pública de buscar a satisfação do crédito no patrimônio da sociedade.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a não localização de empresa executada em endereço cadastrado junto ao Fisco representa indício de dissolução irregular, o que possibilita e legitima o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente.

Esse foi o entendimento fixado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 716.412/PR, em 12 de setembro de 2007, que foi um dos precedentes utilizados para edição da Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, cuja ementa segue transcrita:

TRIBUTÁRIO. NÃO-LOCALIZAÇÃO DA EMPRESA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO GESTOR. ART. 135, III, DO CTN.

1. Hipótese em que o Tribunal *a quo* decidiu pela responsabilidade dos sócios-gerentes, reconhecendo existirem indícios concretos de dissolução irregular da sociedade por "impossibilidade de se localizar a sede da empresa, estabelecimento encontrado fechado e desativado, etc."

2. Dissídio entre o acórdão embargado (segundo o qual a não-localização do estabelecimento nos endereços constantes dos registros empresarial e fiscal não permite a responsabilidade

tributária do gestor por dissolução irregular da sociedade) e precedentes da Segunda Turma (que decidiu pela responsabilidade em idêntica situação).

3. O sócio-gerente que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa e à sua dissolução, viola a lei (arts. 1.150 e 1.151, do CC, e arts. 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994, entre outros). A não-localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção iuris tantum de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do art. 135, III, do CTN, ressalvado o direito de contradita em Embargos à Execução.

4. Embargos de Divergência providos.

(EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 716.412/PR, Ministro HERMAN BENJAMIN, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe:22/09/2008).

Sendo assim, ao incidir nessa conduta, a pessoa jurídica de direito privado comete uma infração à legislação tributária. Logo, caracterizada a dissolução irregular da pessoa jurídica de direito privado, o redirecionamento da execução fiscal, estará legitimado, para o sócio-gerente da empresa.

3.2 Redirecionamento para o sócio com poderes de gerência

Ainda analisando a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, constatada a dissolução irregular da empresa ficará a Fazenda Pública autorizada a requerer o redirecionamento da execução fiscal.

Todavia, apenas o sócio que exerceu a gerência da sociedade ao tempo do fato jurídico tributário deve figurar como réu em execução fiscal. Em outras palavras, não deve a ação de execução ser redirecionada, nos casos de dissolução irregular da sociedade, contra o sócio que não administrou sociedade.

O sócio-gerente, como o próprio nome indica, é o responsável por desempenhar todas as funções administrativas da empresa. É ele quem conduz o dia a dia do negócio, assinando documentos, respondendo legalmente pela sociedade, realizando empréstimos e outras ações gerenciais.

De acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é permitido somente o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS ARTS. 618, I, E 794, I, DO CPC/73. RAZÕES DE RECURSO QUE NÃO IMPUGNAM, ESPECIFICAMENTE, O FUNDAMENTO DA DECISÃO AGRAVADA. SÚMULA 182/STJ. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO, EM FACE DO SÓCIO-GERENTE. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM QUE, DIANTE DO CONTEXTO FÁTICO DOS AUTOS, CONCLUIU PELA COMPROVAÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DE REVOLVIMENTO DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7 DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESSA PARTE, IMPROVIDO.

I. Agravo Regimental interposto em 30/09/2014, contra decisão publicada em 25/09/2014, na vigência do CPC/73.

II. Interposto Agravo Regimental com razões que não impugnam, especificamente, o fundamento da decisão agravada, mormente quanto à ausência de prequestionamento dos arts. 618, I, e 794, I, do CPC/73, não prospera o inconformismo, em face da Súmula 182 desta Corte.

III. Na esteira da jurisprudência do STJ, "é firme a orientação no sentido de que a dissolução irregular da empresa sem deixar bens para garantir os débitos, ao contrário do simples inadimplemento do tributo, enseja o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios-gerentes, independentemente de restar caracterizada a existência de culpa ou dolo por parte desses" (STJ, AgRg no AREsp 743.185/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/09/2015).

IV. Nos termos da Súmula 435 do 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".

V. No caso dos autos, consoante se extrai da premissa fática delineada pelo Tribunal de origem, verifica-se que foi autorizado o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio-gerente, em virtude da constatação de que houve a dissolução irregular da sociedade empresária, que deixou de funcionar no seu domicílio fiscal.

VI. Nesses termos, os argumentos utilizados pela parte recorrente, relativos à inexistência de prova, demonstrando a efetiva dissolução irregular da empresa, somente poderiam ter sua procedência verificada mediante o necessário reexame de matéria fática, não cabendo a esta Corte, a fim de alcançar conclusão diversa, reavaliá-la.

o conjunto probatório dos autos, em conformidade com a Súmula 7/STJ. Nesse sentido: STJ, AgRg no AREsp 427.479/MT, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/03/2015. VII. Agravo Regimental parcialmente conhecido, e, nessa parte, improvido.

(AGARESP 201401302882, Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, STJ - Segunda Turma, DJe Data: 21/06/2016)

(AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 528.857/SP, Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 09/06/2016; Data da Publicação DJe: 21/06/2016).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. ILEGITIMIDADE. SÓCIO QUE NÃO POSSUÍA PODERES DE GERÊNCIA. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, ART. 535, II, DO CPC. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. SÚMULA 283/STF.

1. Não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal a quo julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

2. A indicada afronta do art. 1032 do CC não pode ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esse dispositivo legal. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

3. O Tribunal regional consignou: "Verifica-se, assim, que o embargante nunca agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, porque simplesmente não tinha poderes de gerência da empresa executada. Não tendo praticado atos de gerência da sociedade, não pode ser responsabilizada pelos débitos relativos à execução fiscal, eximindo-se da responsabilidade em face da dissolução irregular da empresa".

4. O STJ somente permite o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, se ele tiver agido com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto, contrato social. No caso sub judice, ficou demonstrado que o recorrido não era sócio-gerente da empresa executada, portanto não possui legitimidade passiva para compor o polo passivo da relação processual.

5. Recurso Especial conhecido parcialmente e, nessa parte, não provido.

(REsp 201600535389, Ministro Herman Benjamin, STJ - Segunda Turma, DJe Data:31/05/2016)

(RECURSO ESPECIAL Nº 1.587,687/RS, Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 05/05/2016; Data da Publicação DJe: 31/05/2016).

4. O DESTINATÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA OCORRÊNCIA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA, ESPECIALMENTE, EM TORNO DA JURISPRUDÊNCIA DIVERGENTE DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

Como já vimos ao longo desse trabalho, a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal para a pessoa física do sócio-gerente nos casos que for constatada a dissolução irregular da pessoa jurídica é matéria pacificada.

A grande discussão que recai sobre o tema, diz respeito, a qual sócio-gerente poderá ser responsabilizado, ou seja, quem será o destinatário da execução fiscal na ocorrência da dissolução irregular da empresa.

A Primeira e Segunda Turma que compõe a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, atualmente, possui posicionamentos diversos sobre o assunto, o que deixa evidenciada a necessidade de pacificar os entendimentos.

Por não haver entendimento uníssono sobre o tema, analisaremos as decisões proferidas pelas Turmas.

A jurisprudência firmada pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que será responsabilizado o sócio-gerente que exercia o poder de gerência na época da ocorrência do fato gerador que deu ensejo ao crédito tributário e que detinham tal poder na época da ocorrência da dissolução irregular.

A citada Turma adota o que chamaremos de requisitos cumulativos, haja vista que o sócio-gerente somente poderá ser responsabilizado na hipótese do mesmo ter poderes de gerência na época da ocorrência do fato gerador e na época da dissolução irregular.

Assim, pelo entendimento defendido pela Turma, se o sócio só detinha poderes de gerência na época do fato gerador, mas não detinha tal poderes na época da dissolução irregular, o mesmo está impossibilitado de responder pessoalmente pelos créditos tributários.

Da mesma forma, estarão excluídos da responsabilidade aqueles sócios que detinham poderes de gerência na época da dissolução, mas assim não se caracterizavam na época da ocorrência do fato gerador.

Para ilustrar o acima afirmado transcreveremos a ementa dos seguintes recursos: Agravo Interno no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 856.173/SC, Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.569.844/SP e Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.602.080/SP:

RECURSO FUNDADO NO NOVO CPC/2015. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. SÓCIOS QUE NÃO INTEGRAM A SOCIEDADE EMPRESÁRIA À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Não é possível o redirecionamento da execução fiscal a sócio que não integrava a sociedade empresária à época da ocorrência dos fatos geradores, porquanto o redirecionamento em tal hipótese pressupõe o exercício de gerência pelo sócio da empresa à época da ocorrência dos fatos geradores das obrigações e da dissolução irregular da empresa. Precedentes: AgRg no REsp 1529041/CE, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 19/04/2016; e AgRg no REsp 1468257/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 18/12/2014.

2. Agravo interno a que se nega provimento.
(AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 856.173/SC, Ministro SÉRGIO KUKINA, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe: 22/09/2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. AUSÊNCIA DE PODER DE GERÊNCIA À ÉPOCA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça definiu as seguintes orientações: a) o redirecionamento da execução fiscal ao sócio, em razão de dissolução irregular da empresa, pressupõe a respectiva permanência no quadro societário ao tempo da dissolução; e b) o redirecionamento não pode alcançar os créditos cujos fatos geradores são anteriores ao ingresso do sócio na sociedade.

2. Na situação em que fundamentado o pedido de redirecionamento da execução fiscal na dissolução irregular da empresa executada,

é imprescindível que o sócio contra o qual se pretende redirecionar o feito tenha exercido a função de gerência no momento dos fatos geradores e da dissolução irregular da sociedade. Precedentes: AgRg no REsp n. 1.497.599/SP, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 26/2/2015; AgRg no Ag n. 1.244.276/SC, Relator Ministro Sérgio Kukina, DJe 4/3/2015; e AgRg no AREsp n. 705.298/BA, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 1/9/15; AgRg no REsp n. 1.364.171/PE, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 29/2/2016.

3. Agravo interno não provido.

(AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.569.844/SP, Ministro BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 22/09/2016; Data da Publicação DJe: 04/10/2016).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. PERMANÊNCIA DO SÓCIO NA ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA AO TEMPO DA DISSOLUÇÃO. EXERCÍCIO DA FUNÇÃO DE GERÊNCIA À ÉPOCA DO FATO GERADOR. CONCOMITÂNCIA. NECESSIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83/STJ.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual o pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe não apenas a permanência do sócio na administração da empresa no momento da ocorrência da dissolução, como que tenha ele exercido a função de gerência à época do fato gerador do tributo.

III - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

IV - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1602080 / SP, Ministra REGINA HELENA COSTA, STJ - Primeira Turma, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe: 21/09/2016).

(AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.602.080/SP, Ministra REGINA HELENA COSTA, Primeira Turma do Superior

Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe: 21/09/2016).

Da leitura dos acórdãos constatamos que a Primeira Turma está realizando uma análise sistemática da Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça e do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Na responsabilidade tributária dos sócios de pessoas jurídicas de direito privado ante a dissolução irregular da empresa do presente trabalho constatamos que os diretores, gerentes e representantes das pessoas jurídicas serão responsabilizados pelos atos por eles praticados que deem ensejo ao nascimento da obrigação tributária. Dessa forma, se o ato praticado pelos terceiros, contrários a lei, ao contrato social, ao estatuto ou em excesso de poder, não der origem a uma obrigação tributária não há de se falar na sua responsabilização pessoal, pelo menos no que concerne ao campo do direito tributário.

Nesse diapasão, a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça consagrou que na ocorrência da dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes serão responsabilizados, haja vista que tal dissolução constitui uma infração a lei.

Ora, se os sócios-gerentes cometeram uma infração à lei a eles são aplicadas as disposições do artigo 135, *caput*, do Código Tributário Nacional.

Portanto, para que tais sócios-gerentes possam responder pelos créditos tributários eles devem ter realizado o ato que deu ensejo a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária cobrada no bojo da execução fiscal.

Dessa forma, somente podemos admitir a responsabilização daqueles sócios-gerentes que ocupavam tal cargo tanto na época do fato gerador da obrigação como na época da ocorrência da dissolução irregular.

Esse entendimento, todavia, não tem sido o adotado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.

Necessário destacar, primeiramente, que a Segunda Turma adotava o mesmo entendimento da Primeira Turma. Basta analisarmos os acórdãos prolatados

nos julgamentos do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.534.236/PE e Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.520.299/SP:

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. REDIRECIONAMENTO PARA OS SÓCIOS-GERENTES. SÓCIO QUE NÃO EXERCIÁ PODERES DE GESTÃO À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. REVISÃO DAS PREMISSAS DO ARESTO RECORRIDO. ÓBICE NA SÚMULA N. 7/STJ.

1. A descon sideração da personalidade jurídica, com a conseqüente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei.

2. Nos termos da jurisprudência do STJ, não é possível o redirecionamento da execução fiscal em relação a sócio que não integrava a sociedade à época da dissolução irregular da empresa executada.

3. O ora recorrido não exercia poderes de gestão à época da dissolução irregular da empresa. Logo, no presente caso, não é cabível o redirecionamento da execução fiscal. A revisão das premissas fáticas do acórdão recorrido, além de escapar da função constitucional deste Tribunal, encontra óbice na Súmula 7 do STJ, cuja incidência é indubitosa no caso sob exame.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1534236 / PE, Ministro HUMBERTO MARTINS, STJ - Segunda Turma, Data do Julgamento: 18/08/2015; Data da Publicação DJe: 25/08/2015).

(AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.534.236/PE, Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 18/08/2015; Data da Publicação DJe: 25/08/2015).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. SÓCIO QUE NÃO INTEGRAVA A GERÊNCIA DA SOCIEDADE QUANDO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ.

1. Na hipótese dos autos, a Corte de origem foi bastante claro ao informar, consoante orientação do Superior Tribunal de Justiça, que o redirecionamento da execução pressupõe a permanência do sócio na administração da empresa ao tempo da ocorrência do fato gerador e da dissolução irregular.

2. In casu, não há como avaliar se os referidos sócios participavam da administração da empresa quando da ocorrência do fato gerador

ou da dissolução sem reexaminar o contexto fático-probatório. Incidência da Súmula 7/STJ. Precedentes.

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1520299 / SP, Ministro HERMAN BENJAMIN, STJ - Segunda Turma, Data do Julgamento: 02/06/2015; Data da Publicação DJe: 05/08/2015).

(AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.520.299/SP, Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 02/06/2015; Data da Publicação DJe: 05/08/2015).

Todavia, analisando os recentes julgamentos proferidos pela mesma, verificamos que a Turma mudou o seu posicionamento e passou a decidir no sentido de que é irrelevante para fins de responsabilização do sócio-gerente nas hipóteses de dissolução irregular da pessoa jurídica, o fato do mesmo exercer a função de gerência na época dos fatos geradores.

É nesse sentido os julgamentos do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.560.768/RS, Recurso Especial nº 1.594.205/PR; Agravo Regimental no Agravo do Recurso Especial nº 534.560/SC::

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO-GERENTE QUE NÃO INTEGRAVA A SOCIEDADE QUANDO DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. SIMPLES INADIMPLEMENTO DE TRIBUTO. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. VALORAÇÃO JURÍDICA DOS FATOS. SÚMULA 7/STJ. NÃO INCIDÊNCIA.

1. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que não é possível o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente que não integrava a sociedade quando da dissolução irregular. Precedentes: AgRg no AREsp 648.070/SC, Rel. Ministro Olindo Menezes - Desembargador Convocado do TRF 1ª Região, Primeira Turma, DJe 23/9/2015; AgRg no AREsp 617.237/SC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 15/9/2015.

2. O simples inadimplemento da obrigação tributária é insuficiente para autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra os dirigentes da entidade. Precedentes: AgRg no AREsp 632.170/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/5/2015; AgRg no AREsp 571.318/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 12/12/2014.

3. Não ocorrência de revolvimento do conjunto fático-probatório, vedado pela Súmula 7/STJ. As conclusões da decisão impugnada foram deduzidas da leitura do voto condutor do acórdão do Tribunal a

quo em confronto com a jurisprudência pacífica desta Corte Superior, o que denota a mera valoração jurídica dos fatos.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL N° 1.560.768/RS, Ministro OG FERNANDES, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 06/10/2016; Data da Publicação DJe: 14/10/2016).

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ART. 135 DO CTN. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR NOS TERMOS DA SÚMULA 435/STJ. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE QUE EXERCIA ESSE ENCARGO POR OCASIÃO DO ATO PRESUMIDOR DA DISSOLUÇÃO. POSSIBILIDADE. IRRELEVÂNCIA DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO DO TRIBUTO.

1. A Segunda Turma desta Corte, por ocasião da apreciação do REsp 1.520.257/SP, firmou entendimento de que o redirecionamento da execução fiscal, na hipótese de dissolução irregular da sociedade ou de sua presunção, deve recair sobre o sócio-gerente que se encontrava no comando da entidade no momento da dissolução irregular ou da ocorrência de ato que presuma a sua materialização, nos termos da Súmula 435/STJ, sendo irrelevantes a data do surgimento da obrigação tributária (fato gerador), bem como o vencimento do respectivo débito fiscal.

2. Recurso especial a que se dá parcial provimento a fim de reformar o acórdão recorrido, para determinar o prosseguimento da execução em face dos sócios-gerentes que exerciam o comando da sociedade executada ao tempo da constatação da dissolução irregular.

(RECURSO ESPECIAL N° 1.594.205/PR, Ministro OG FERNANDES, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe: 20/09/2016).

PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA. MOMENTO DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR.

1. Em caso de dissolução irregular da sociedade, o redirecionamento será feito contra o sócio-gerente ou o administrador contemporâneo à ocorrência da dissolução.

2. Na hipótese dos autos, a Corte de origem foi bastante clara ao informar, consoante orientação do Superior Tribunal de Justiça, que o redirecionamento da execução pressupõe a permanência do sócio na administração da empresa ao tempo da dissolução irregular. No caso sub judice, está comprovado que a agravada não a exercia.

3. Agravo Interno não provido.

(AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL N° 534.560/SC, Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma do Superior Tribunal de

Justiça, Data do Julgamento: 13/09/2016; Data da Publicação DJe: 07/10/2016).

Da análise dos acórdãos supramencionados podemos concluir que o posicionamento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, é no sentido que a ocorrência da dissolução irregular caracteriza-se como uma infração à lei; logo, será sujeito passivo da relação jurídica tributária o sócio-gerente que exercia referida função na época da dissolução irregular, não havendo que se questionar a ocorrência do fato gerador.

Pessoalmente, concordamos com o posicionamento defendido pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, haja vista que a ocorrência da dissolução irregular caracteriza-se como uma infração à lei. Tal conduta permite a responsabilização dos responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes desse ato, conforme disciplina o artigo 135, inciso III do Código tributário Nacional.

Tendo em vista pacificar o tema e por fim a essa discussão, em 26 de setembro de 2016 a Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Assusete Masgalhães, proferiu decisão nos autos do Recurso Especial nº 1.377.019/SP através da qual afetou o julgamento do presente Recurso Especial à Primeira Seção, nos termos do artigo 1.036 do Código de Processo Civil:

[...]

A questão tratada nos autos, relativa à possibilidade de redirecionamento da execução fiscal contra o sócio que, apesar de exercer a gerência da empresa devedora à época do fato tributário, dela regularmente se afastou, sem dar causa, portanto, à posterior dissolução irregular da sociedade empresária, revela caráter representativo de controvérsia de natureza repetitiva, razão pela qual afeto o julgamento do presente Recurso Especial à Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, nos termos do art. 1.036 e seguintes do CPC/2015.

[...]

Assim sendo, ainda permanece a dúvida sobre a identificação do sócio-gerente a ser responsabilizado no caso da dissolução irregular da pessoa jurídica.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após o que foi exposto ao longo do presente trabalho, podemos concluir que a sujeição passiva tributária pode se dar de duas formas. Podem ocupar o pólo passivo da relação jurídica tributária o contribuinte, isto é, aquela determinada pessoa que guarda relação pessoal com o fato gerador da obrigação tributária, ou o responsável, que se caracteriza como o terceiro que, não guardando relação direta e pessoal com o fato gerador da obrigação tributária, é obrigado, pela lei, a adimplir a prestação.

O instituto da responsabilidade é previsto pela legislação tributária sob três formas, sendo a responsabilidade de terceiros consagrada pelos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

Referente à responsabilidade discriminada pelo artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pudemos verificar que os diretores, gerentes e representantes responderão pessoalmente pelos débitos tributários resultantes dos atos por eles praticados com excesso de poder, ou em infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

Referida responsabilidade se caracteriza como uma responsabilidade pessoal, haja vista que os responsáveis assumem o lugar do contribuinte. Todavia, não é esse o entendimento esposado pelo Fisco (Federal, Estadual ou Municipal) que entende ter essa natureza jurídica de responsabilidade subsidiária.

No que concerne às pessoas dos sócios, a legislação tributária silencia-se quanto à sua responsabilidade pessoal. Entretanto, tal responsabilidade está pacificada, principalmente após a edição da Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça.

Sendo assim, os sócios-gerentes serão pessoalmente responsáveis pelos débitos tributários nas hipóteses nas quais for constatada a dissolução irregular da pessoa jurídica. Tal dissolução resta caracterizada quando a pessoa jurídica não é

localizada em seu domicílio fiscal, esse entendido como o local no qual está situada a sede da sociedade.

Com a constatação dessa dissolução irregular, pelo oficial de justiça, resta autorizada a responsabilização dos sócios-gerentes, sendo excluídos de qualquer responsabilidade pessoal aqueles sócios que não detém a função de gerência, essa entendida como a função de praticar e tomar decisões cruciais para a manutenção da atividade empresarial.

Finalmente, analisando o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça pudemos constatar a necessidade da manifestação da Primeira Seção dessa Corte no sentido de ser dada uma posição definitiva acerca de qual sócio-gerente deve ocupar o polo passivo da execução fiscal, nos casos de dissolução irregular da sociedade, pois, atualmente, a Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça têm se posicionado de forma divergente.

Enquanto a Primeira Turma preconiza que somente poderão ser responsabilizados os sócios que detenham poderes de gerência na época do fato gerador e na época da dissolução irregular, a Segunda Turma fixa entendimento de que serão responsabilizados os sócios-gerentes na época da dissolução irregular, sendo irrelevante a questão relacionada ao fato gerador da obrigação tributária.

Sendo assim, somente poderá ocupar o polo passivo da execução fiscal, ao lado da pessoa jurídica, o sócio que detinha poderes de gerência na época da constatação da dissolução irregular.

Assim, é de se concluir que a questão demanda uma pronta e rápida resposta do Superior Tribunal de Justiça em consagração dos princípios constitucionais da isonomia e da segurança jurídica.

REFERENCIAS

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

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6022: informação e documentação: artigo em publicação periódica científica impressa: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

_____. NBR 6023: informação e documentação: referências - elaboração. Rio de Janeiro, 2002b.

_____. NBR 10520: informação e documentação: apresentação de citações em documentos. Rio de Janeiro, 2002a.

_____. NBR 10719: informação e documentação: trabalhos acadêmicos. Rio de Janeiro, 1989.

_____. NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro, 2005.

BARTINE, Caio. **Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais Ltda, 2012.

BECHO, Renato Lopes. Desdobramentos das decisões sobre responsabilidade tributária de terceiros no STF: regras-matrizes de responsabilização, devido processo legal e prazo de decadência e prescrição. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 204, p. 45-57, set. 2012.

BOKELMANN, Lorena Bethge Tolentino. **Responsabilidade Tributária: redirecionamento da execução fiscal para os sócios da pessoa jurídica na hipótese de dissolução irregular**. *Artigo final apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu da Escola de Magistratura do Rio de Janeiro em Direito Processual Civil*. Rio de Janeiro, 2013.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 33.731/MG**. Relator: Ministro MILTON LUIZ PEREIRA. Julgado em: 06/02/1995.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 184.325/ES**. Relator: Ministra ELIANA CALMON. Julgado em: 20/06/2002.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 729.192/RJ**. Relator: Ministro TEORI ZAVASCKI. Julgado em: 09/03/2006.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.104.064/RS**. Relator: Ministro LUIZ FUX. Julgado em: 02/12/2010.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.455.490/PR**. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em: 26/08/2014.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 851.564/RS**. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Julgado em: 04/10/2007.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 257.631/RS**. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Julgado em: 04/10/2007.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Embargo de Divergência em Recurso Especial nº 716.412/RS**. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em: 13/09/2008.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 851.564/RS**. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Julgado em: 04/10/2007.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 528.857/SP**. Relator: Ministra ASSUSETE MAGALHÃES. Julgado em: 09/06/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.587.687/RS**. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em: 05/05/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 856.173/SC**. Relator: Ministro SÉRGIO KUKINA. Julgado em: 13/09/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 257.631/RS**. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Julgado em: 04/10/2007.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 1.569.844/SP**. Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES. Julgado em: 22/09/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.602.080/SP**. Relator: Ministra REGINA HELENA COSTA. Julgado em: 13/09/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.534.236/PE**. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Julgado em: 18/08/2015.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.520.299/SP**. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em: 02/06/2015.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.560.768/RS**. Relator: Ministro OG FERNANDES. Julgado em: 06/10/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.594.205/PR**. Relator: Ministro OG FERNANDES. Julgado em: 09/06/2016.

_____, Superior Tribunal de Justiça. **Agravo em Recurso Especial nº 534.560/SC**. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em: 13/09/2016.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 17 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 jun. 2016.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 01 jun. 2016.

_____. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF, 22 set. 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 01 jun. 2016.

_____. Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991, Dispõe sobre as locações dos imóveis urbanos e os procedimentos a elas pertinentes, Brasília, DF, 18 out. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 01 jun. 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 9. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Direito tributário: linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o código civil de 2002**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

HEDLER, Cristina Luisa. **Hipóteses de Responsabilização Tributária Pessoal do Administrador de Empresa**. Revista PGFN, Ano III, n. 5, 2013, p. 179-204.

HEGDORNE, Mariza Sinder. **A Responsabilidade do Sócio no Redirecionamento da Execução Fiscal à Luz da Súmula 435 do STJ**. *Artigo científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Tributário da Escola de Magistratura do Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**. 4. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012. p. 240/244.

_____. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora. 2012. p. 1445/1456.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito Processual Tributário, Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014. 302/316 p.

ROCHA, Alessandro Martins dos Santos. **Responsabilidade tributária de administradores com base no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional**. Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros, Brasília/DF, v. 1, n. 2, jan/jul 2015, p. 168-189.

ROSA JÚNIOR. Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

ZAVASCKI, Francisco Prehn. A responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN e o processo de execução fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 193, p. 51-60, out. 2011.