

pelo ministro Joaquim Barbosa, explicitou que os sócios que vierem a ser responsabilizados por créditos tributários da pessoa jurídica que são reclamados pela administração tributária devem ser intimados para participar dos atos que culminam na constituição definitiva dos referidos créditos. O ministro Joaquim Barbosa, no julgamento do RE 608.426 AgR, decidiu que os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa aplicam-se os primariamente a qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante a sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc), na fase de constituição do crédito tributário. Além disso, a inclusão de terceiros como responsáveis pelos débitos tributários sem a demonstração das circunstâncias legais que levaram a tanto é uma ficção inadmissível no âmbito do direito público. Os sócios que eram chamados para responder por esses débitos em executivos fiscais não encontravam acolhida no Poder Judiciário em relação ao argumento de que teria ocorrido violação ao exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa quando não eram intimados para participar do processo administrativo de constituição do crédito tributário. A notificação encaminhada para a empresa se manifestar em processo administrativo tributário não implica a presunção de que os sócios tenham ciência dos fatos que em tese acarretam a sua responsabilidade. Acasocável, essa presunção diria respeito ao próprio crédito tributário, e não aos fatos que justificam a responsabilidade de terceiros, que devem ser claramente explanados e fundamentados. Noutra giro, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem entendimento diverso, fixado em recurso representativo da controvérsia, de que o sócio cujo nome foi incluído na certidão de dívida ativa antes do ajuizamento do executivo fiscal deve apresentar sua defesa mediante a oposição de embargos à execução (REsp 1.104.900 e REsp 1.110.925). Contudo, entendemos que em face da decisão do STF, a jurisprudência do STJ deve ser modificada no sentido de acompanhar os julgados do Supremo Tribunal Federal. É verdade que o sócio pode ser surpreendido com a inscrição do seu nome em dívida ativa, em que pese não ter sido intimado para participar do procedimento que deu origem ao crédito. Ressalte-se que esse procedimento da administração tributária, de incluir sócios ou administradores no polo passivo de execução fiscal sem que tenham participado do processo administrativo, já não era aceitável após o STF ter decidido que o sócio não é responsável pelos débitos tributários da empresa pelo simples fato de ter quotas da

mesma (RE 562.276), pois o art. 135 do Código Tributário Nacional responsabiliza a direção, gerência ou representação da pessoa jurídica exclusivamente quando praticarem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, hipóteses dentre as quais não se inclui o simples inadimplemento de tributos. Nesse aspecto específico o STJ já acompanhava esse entendimento, editando inclusive a Súmula 430.

Em síntese, podemos dizer que, a partir da interpretação conjunta dos julgados do STF no RE 608.426 AgR e no RE 562.276 é possível afirmar que o referido tribunal entende que a administração tributária, ao realizar o lançamento do crédito tributário, deve fazê-lo desde logo contra o terceiro, demonstrando claramente (sem presunções) as circunstâncias legais que o solidarizam com o débito tributário da pessoa jurídica, facultando a este o exercício do contraditório e da ampla defesa. Nesse momento, o terceiro solidário deve não só apresentar sua defesa administrativa em relação aos fundamentos que o tornam responsável pelo crédito tributário, mas também aqueles que combatem a própria exigência do crédito tributário.

Se a administração tributária inscrever o débito em dívida ativa, incluindo o nome do sócio como responsável, sem que este tenha participado do processo administrativo de lançamento, o contribuinte pode alegar violação ao devido processo legal e à ampla defesa, ainda que seu nome conste da certidão de dívida ativa.

### *Comentários à Expressão “Infração à lei”*

As hipóteses previstas no art. 135 do CTN levam em consideração o elemento que desencadeará a solidariedade prevista, que é a infringência dos deveres de fiscalização, de representação e de boa administração – que deveriam ser exercidos com diligência e zelo – seja por ação ou omissão. Por isso, preferimos tratá-lo como responsabilidade por infração, pois essa modalidade de responsabilidade pressupõe necessariamente a existência de uma infração. No entanto, prescinde a análise de culpa do Direito Penal.

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.

A responsabilidade prevista no referido artigo surge em função de prática pelo agente de ato com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, que devidamente constatado pelo Fisco, substitui (de forma subsidiária ou solidária) a sociedade na relação obrigacional, passando esta a recair sobre o responsável, que responderá por transferência. Uma vez apurado e comprovado o ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, o agente causador do prejuízo deve ser pessoalmente responsabilizado, daí a previsão do CTN ao determinar a sua responsabilidade pessoal. Temos, então, que **no inciso I** haverá responsabilidade para todas as pessoas previstas no art. 134, e a distinção quanto ao tipo de responsabilidade a ser aplicada decorrerá da observância da existência ou não de abuso de poder ou infração a lei, o que importará na responsabilidade do art. 135. Caso contrário, será aplicada a responsabilidade do art. 134. Na hipótese do **inciso II**, responderão os mandatários, prepostos e empregados (de qualquer tipo), observando sempre o enquadramento previsto no *caput* do artigo. Na hipótese do **inciso III**, devem ser observados vários requisitos. Assim, temos várias observações: a) o STJ entende que o mero inadimplemento não constitui infração; b) o sócio que não é administrador só responde até o limite do capital integralizado à sociedade; c) a responsabilidade é, em princípio, da sociedade; d) o sócio-administrador só responde pelos atos que cometeu com infração à lei ou ao estatuto social e, mesmo assim, em relação aos tributos referentes à época em que era o administrador.

Voltando à discussão que envolve o art. 135 do CTN, indaga-se qual o alcance da expressão “infração à lei”. O entendimento das Fazendas sempre foi no sentido de que o inadimplemento do tributo era uma infração à lei, já que o tributo e o seu pagamento eram por ela instituídos. Assim, não pagá-lo significava uma infração. A doutrina questionava se o mero inadimplemento do dever de pagar tributo ensejaria a responsabilidade tipificada no art. 135, que prevê uma responsabilidade pessoal de quem cometeu a infração. A obrigação tributária é *ex lege* (encontra sua fonte na lei) e, em função disso, o inadimplemento constitui infração a comando normativo, ou seja, infração à lei, mas daí a justificar o enquadramento no art. 135 é coisa bem diversa. A

matéria comportou uma discussão jurisprudencial, chegando ao STJ que pacificou a matéria defendendo uma interpretação lógica e sistemática desse dispositivo. Para o referido Tribunal, o mero inadimplemento do dever de pagar tributo não enseja a responsabilidade do art. 135, posicionamento que hoje prevalece. Assim justificou o STJ:<sup>36</sup>

a) a responsabilidade prevista no art. 135 é pessoal e tem caráter subjetivo, portanto, pressupõe a existência de dolo específico<sup>37</sup> (a intenção de cometer a infração tributária);

<sup>36</sup> AGRESP n. 643918-PR, STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Pub. DJU 16.5.2005, p. 248: "PROCESSUAL CIVIL. AGRADO DE INSTRUMENTO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 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). DISSOLUÇÃO IRREGULAR. POSSIBILIDADE. 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 especial, a saber, o inadimplemento e o título executivo (CPC, arts. 580 e 583). Os pressupostos para a configuração da responsabilidade tributária são os estabelecidos pelo direito material, nomeadamente pelo art. 135 do CTN. A indicação, na Certidão da Dívida Ativa, do nome do responsável ou corresponsável (Lei n. 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. 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 exequente, 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. Havendo indícios de que a empresa encerrou irregularmente suas atividades, é possível redirecionar a execução ao sócio. Agravo regimental a que se nega provimento: AGRESP n. 536531-RS, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, dec. un. pub. DJU 25.4.2005, p. 281: "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE PESSOAL PELO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DA SOCIEDADE. ART. 135, III, DO CTN. APLICAÇÃO DA SÚMULA 211 DO STJ. Em matéria de responsabilidade dos sócios de sociedade limitada, é necessário fazer a distinção entre empresa que se dissolve irregularmente daquela que continua a funcionar. Em se tratando de sociedade que se extingue irregularmente, cabe a responsabilidade dos sócios, os quais podem provar não terem agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Não demonstrada a dissolução irregular da sociedade, a prova em desfavor do sócio passa a ser do exequente (inúmeros precedentes). É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que o sócio somente pode ser pessoalmente responsabilizado pelo inadimplemento da obrigação tributária da sociedade se agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes. A comprovação da responsabilidade do sócio é imprescindível para que a execução fiscal seja redirecionada, mediante citação do mesmo. Agravo regimental improvido".

<sup>37</sup> *Redirecionamento da Execução Fiscal e Prescrição*. EDcl no REsp 773.011/RS. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. EXECUÇÃO. PRESCRIÇÃO. INTERRUÇÃO. ART. 8º, § 2º, DA LEI N. 6.830/80. ART. 174 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO

- b) a responsabilidade é excepcional, caso contrário, se o mero inadimplemento fosse considerado infração, haveria um desestímulo para que alguém quisesse ser o sócio administrador ou, ainda, a desnecessidade da constituição de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada;
- c) por fim, a questão da **dissolução irregular da sociedade**, que constitui forte indício da responsabilidade do art. 135. Isso é importante porque a jurisprudência do STJ evoluiu. Antes, o STJ entendia que a dissolução irregular correspondia à presunção absoluta da responsabilidade do art. 135. Só que em recente acórdão, o TRF<sup>38</sup> entendeu que, em sede de execução fiscal, a descoberta da dissolução irregular da sociedade é causa de redirecionamento da mesma para atingir os sócios. O STJ, no julgamento do REsp 800.039-PR, julgado em 25/4/2006 (Informativo n. 281 do STJ), através da Segunda Turma “entendeu, por maioria, que, na hipótese, é possível presumir a dissolução irregular da sociedade e, em consequência, redirecionar a execução fiscal para seus sócios, visto que certificado por oficial de justiça que ela não mais existe no endereço indicado (art. 127 do CTN). No Direito Comercial, há que se valorizar a aparência externa da sociedade, e a mera suposição de que estaria a funcionar em outro endereço, sem que o tivesse comunicado à Junta Comercial, não pode obstar o crédito da Fazenda (Rel. originário Min. Peçanha Martins, Rel. para acórdão Min. Eliana Calmon)”.

Nesse sentido, as Procuradorias da Dívida Ativa utilizam o art. 135, III, do CTN, em regra, somente no caso de efetiva dissolução irregular, pois caso a

---

SÓCIO-GERENTE. LIMITES. 1. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade no aresto recorrido. Ausência de violação ao art. 535 do Código de Processo Civil. 2. Em processo de execução fiscal, é pacífico nesta Corte o entendimento segundo o qual o despacho que ordena a citação não interrompe o prazo prescricional, pois somente a citação pessoal produz esse efeito, devendo prevalecer o disposto no art. 174 do CTN sobre o art. 8º, § 2º, da LEF (Lei n. 6.830/80). 3. É pacífico nesta Corte que, inexistindo prova de que o representante da sociedade agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou ao contrato, não há de direcionar-se para ele a execução. Também é jurisprudência assentada que o mero inadimplemento na obrigação de pagar tributos não constitui infração legal capaz de ensejar a responsabilidade prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Precedentes. 4. Recurso especial improvido.

**38** O TRF-4 fixou entendimento de que é possível ao sócio-gerente, através de embargos à execução, tentar elidir tal responsabilidade. Então, não há mais presunção absoluta, mas, apenas, relativa. Nesse sentido: AGREGRESP 420.663/SC (de agosto de 2002). Mas, ainda, encontramos julgados no outro sentido, ou seja, que a dissolução irregular é presunção absoluta de responsabilidade. Nesse sentido: REsp 408.935/RJ (DJ 23/9/2002).