



A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO EM CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

THE RESPONSIBILITY OF THE MEMBER IN CERTIFICATE OF ACTIVE DEBT

Francynne Bheatriz Torres Borges¹

Caio Almeida Barbosa²

Vanessa Weber³

RESUMO: O presente trabalho tem como objetivo examinar o instituto da responsabilização do sócio no âmbito do Direito Societário e do Direito Tributário, com intuito de investigar os requisitos legais para a responsabilização do sócio. Para tanto, adotou-se a metodologia dialética e realizaram-se pesquisas bibliográficas e documentais. Conclui-se que a responsabilidade do sócio em Certidão de Dívida Ativa é pauta de inúmeras discussões jurisprudenciais e doutrinárias, e que a responsabilização do sócio deve ser feita utilizando da observação da lei e dos princípios legais para que não haja prejuízo para o Fisco, e nem para o sócio que precisa da segurança de que seu patrimônio não será atingido de modo descabido, o que pode causar, caso contrário, a baixa nos investimentos e prejuízos econômicos não apenas para a sociedade.

Palavras-chave: Desconsideração da Personalidade Jurídica; Responsabilidade pessoal do sócio; Responsabilidade tributária subsidiária; Responsabilidade tributária pessoal.

ABSTRACT: The objective of this study is to examine the member accountability institute in the scope of Corporate Law and Tax Law, in order to investigate the legal requirements

¹Acadêmica do Curso de Direito da Faculdade Ruy Barbosa (FRB/Devry).

²Mestrando do Programa de Pós- Graduação em Estudos Interdisciplinares sobre a Universidade da UFBA. Especialização em Direito dos Povos e Comunidades Tradicionais da Faculdade de Direito da UFBA (em curso). Graduado pelo Bacharelado Interdisciplinar em Humanidades e Estudos Jurídico(UFBA). Graduado em Direito pela UFBA.

³Acadêmica do Curso de Direito da Faculdade Ruy Barbosa (FRB/Devry).

for the liability of the partner. For this, the dialectical methodology was adopted and bibliographical and documentary research was carried out. It is concluded that the liability of the member in Certificate of Active Debt is the subject of numerous jurisprudential and doctrinal discussions, and that the liability of the partner must be made using the observation of the law and the legal principles so that there is no loss to the Treasury, and nor to the partner who needs the assurance that his assets will not be misplaced, which can cause, otherwise, the decrease in investments and economic losses not only for society.

Keywords: Disregard of Legal Personality; Personal liability of the member; Taxliability subsidiary; Personal taxliability.

INTRODUÇÃO

A responsabilidade do sócio em certidão de dívida ativa é pauta de discussões doutrinárias e jurisprudenciais, que são classificadas tanto no âmbito do direito societário quanto do direito tributário.

Diante dos desafios inerentes a esse contexto, este trabalho tem como objetivo geral examinar o instituto da responsabilização do sócio no âmbito do Direito Societário e do Direito Tributário, com intuito de investigar os requisitos legais para a responsabilização do sócio, apresentando os aspectos que permeiam cada um destes.

Foram traçados como objetivos específicos, correspondentes aos itens de desenvolvimento do texto: compreender as formas de responsabilização, revisar as teses doutrinárias, o entendimento jurisprudencial, estudar a responsabilidade pessoal do sócio, as hipóteses de redirecionamento da execução fiscal e análise da Súmula 430 do STJ.

Questiona-se se é possível a responsabilização de sócio sem lei que a autorize. E a hipótese levantada é a de que somente podem ser responsabilizados pessoalmente, ou seja, só pode ser transferido integralmente o ônus tributário para os sócios-administradores da pessoa jurídica que agiram com culpa, praticando atos que excederam seus poderes ou infringiram a lei.

O direito societário abarca os institutos da desconsideração da pessoa jurídica, que tem como fins máximos coibir fraudes e locupletamento ilícito do sócio, e a responsabilidade solidária entre os sócios da sociedade e subsidiária em relação à sociedade. Ao estudar as possibilidades de responsabilidade, terão enfoque a responsabilidade subsidiária, prevista

pelo art. 134 do CTN, e a responsabilidade pessoal, prevista pelo art. 135 do CTN, que são objetos da pesquisa.

No primeiro tópico, são analisadas as hipóteses de responsabilização do sócio à luz do Direito Societário, perpassando pela desconsideração da personalidade jurídica e responsabilidade pessoal do sócio por atos próprios;

Em seguida, no segundo tópico, as hipóteses de responsabilidade tributária, que pode ter sentido amplo – quando o contribuinte ou responsável está subordinado à prestação tributária e pode ser incluído no polo passivo da execução – e sentido estrito, quando o sujeito já está vinculado à obrigação.

No terceiro e último tópico de desenvolvimento ocorre a junção das hipóteses de responsabilidade pessoal do sócio pelas obrigações tributárias da sociedade, sopesando-se os pontos convergentes e divergentes das duas áreas, de modo a harmonizá-las.

Para tanto, adotou-se a metodologia dialética e realizaram-se pesquisas bibliográficas e documentais.

1 HIPÓTESES DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS

No ordenamento jurídico, há duas possibilidades de responsabilizar o sócio de empresa. São elas: a desconsideração da personalidade jurídica, instituída pelo art. 50 do Código Civil e a responsabilidade do sócio, determinada pelos arts. 1.052, parte final, 1.055, § 1º, e 1.080 do Código Civil.

Para Prado e Donaggio (2007), para que as sociedades adquiram personalidade jurídica, basta que realizem o registro junto aos órgãos competentes, visto que sua constituição é arrimada no princípio constitucional da livre iniciativa.

Entretanto, não é o que acontece de fato, pois, frequentemente, a pessoa jurídica se confunde com a pessoa física, ou seja, seu sócio atua na pessoa jurídica, de forma devida ou indevida. Quando o sócio realiza atos indevidos em nome da sociedade, será responsabilizado de forma objetiva – sem necessidade de comprovação de culpa – ou de forma subjetiva – na qual é necessário que se comprove a culpa ou dolo do agente, que é o sócio-administrador ou representante legal.

1.1 Desconsideração da personalidade jurídica

A desconsideração da personalidade jurídica é proveniente do princípio da preservação da empresa, e, conforme entendimento de Fábio Ulhoa Coelho o instituto estabelece critérios de modo a coibir a fraude na autonomia patrimonial e o locupletamento ilícito dos sócios, sem que haja prejuízo para a atividade econômica realizada pela pessoa jurídica. (COELHO, 2012, p.93)

O art. 50 do Código Civil/2002 instituiu a desconsideração da personalidade jurídica:

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

Sobre as funções da desconsideração da personalidade jurídica, Bruno Salama (2012), preleciona que a pessoa jurídica possui duas funções: a primeira é a de coibir fraudes ou abuso de direito, e a segunda é a de alocação de riscos, ou seja, transferir os riscos inerentes a toda atividade econômica para a pessoa jurídica, de modo que o patrimônio pessoal do sócio não seja afetado.

Portanto, pode-se inferir que a desconsideração da personalidade jurídica serve como tentativa de evitar fraudes e excesso de poderes por parte dos sócios da pessoa jurídica.

Inicialmente, será analisado o instituto do abuso de direito, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial.

Abuso de direito é ato ilícito, definido pelo art. 187 do Código Civil: “Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes”.

Em nenhum momento o legislador traz a culpa como pré-requisito, ou seja, no abuso de direito é adotada a concepção objetiva, não sendo necessária a comprovação de culpa ou dolo do agente.

É importante diferenciar também o desvio de finalidade da confusão patrimonial. O primeiro ocorre quando os sócios atuam de forma diversa da estabelecida no objeto social da pessoa jurídica. A confusão patrimonial, por sua vez, ocorre quando os bens da pessoa jurídica misturam-se com os bens do(s) sócio(s), de modo a beneficiar a pessoa jurídica ou o sócio (SALAMA, 2012, p.339)

A respeito do texto do art. 50 do CC/02, Bruno Salama observa, ainda, que:

É preciso notar – na verdade, reiterar –, que o abuso de personalidade jurídica de que trata o artigo 50 do Código Civil contempla um mecanismo de responsabilização por ato ilícito. É que tanto o desvio de finalidade quanto a confusão patrimonial são atos ilícitos praticados em nome da sociedade. Por outro lado, e esse ponto é fundamental, não há nada no artigo 50 do Código Civil que indique intenção do legislador ou mesmo a possibilidade lógica de que a desconsideração de PJ com base naquele dispositivo de lei sirva para fins de mera realocação de riscos. (SALAMA, 2012, p.339)

Conforme entendimento de Vilela (2017, p.2), o art. 50 do CC/02 é a teoria maior da desconsideração, entretanto, no art. 28, § 5º do Código de Defesa do Consumidor está previsto que “também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores”, ou seja, o CDC autoriza a desconsideração da personalidade jurídica pela inadimplência da empresa. Ocorre que não se pode concordar com o disposto no CDC visto que se trata de lei especial e teoria menor da desconsideração, devendo ser aplicado o art. 50 do CC, o qual não admite, inclusive, a desconsideração de ofício pelo juiz, mas somente a requerimento da parte ou do MP, diferente do disposto no CDC, que é omissivo nesse sentido.

Não são todas as sociedades que admitem a desconsideração da personalidade jurídica. A sociedade em nome coletivo é de responsabilidade ilimitada e o sócio responde de forma solidária, logo, não há necessidade do instituto da desconsideração.

A sociedade em comandita simples, por sua vez, tem dois tipos de sócios: o comanditado, que tem responsabilidade ilimitada e exerce administração, e o comanditário, que é apenas o investidor e responde de forma limitada. Portanto, se houver fraude, abuso de direito ou confusão patrimonial, é cabível a desconsideração em relação ao comanditário, mas desnecessária em relação ao comanditado, pois ele já responde ilimitadamente. Como último tipo de sociedade de pessoas, tem-se a sociedade limitada, a qual tem autonomia patrimonial e o patrimônio dos sócios é relativamente protegido. Contudo, da mesma forma que em relação ao comanditário da sociedade em comandita simples, pode ocorrer a desconsideração da personalidade jurídica sociedade limitada caso se configure o abuso da personalidade. Estas são sociedades de pessoas. A sociedade de capital é a sociedade anônima, na qual os sócios também possuem responsabilidade limitada, todavia não são solidários entre si, devendo responder até o limite do preço da emissão das ações, portanto, também é admissível a desconsideração da personalidade jurídica.

1.2 Responsabilidade do sócio à luz do direito empresarial

O embasamento legal para a responsabilização do sócio no âmbito do Direito Empresarial encontra-se nos seguintes artigos do Código Civil:

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

Art. 1.055. O capital social divide-se em quotas, iguais ou desiguais, cabendo uma ou diversas a cada sócio.

§ Pela exata estimação de bens conferidos ao capital social respondem solidariamente todos os sócios, até o prazo de cinco anos da data do registro da sociedade.

Art. 1.080. As deliberações infringentes do contrato ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente as aprovaram.

Ricardo Negrão (2012, p.295-296) enumera sete tipos de responsabilidade de sócios existentes no ordenamento jurídico brasileiro. São eles: 1) a hipótese existente na sociedade em conta de participação, a qual não há responsabilidade do sócio em relação ao terceiro, exceto em casos de dolo ou fraude; 2) as sociedades anônimas, onde os sócios respondem até o preço de emissão das ações; 3) nas sociedades em comandita simples, o comanditário responde até o limite do seu investimento; 4) sociedades limitadas: os sócios têm responsabilidade limitada e solidária pelo total do capital integralizado; 5) sociedades simples em caso de insuficiência de bens sociais para quitar as dívidas da sociedade, os sócios respondem proporcionalmente à sua participação nas perdas; 6) os sócios da sociedade em nome coletivo e sociedade simples, o sócio ostensivo da sociedade em conta de participação e o sócio comanditado da sociedade em comandita simples e sociedade em comandita por ações: respondem de forma ilimitada e solidária entre os sócios e subsidiária em relação à sociedade; 7) sociedade em comum: os sócios respondem ilimitada e solidariamente entre si, não havendo o benefício de ordem ou a subsidiariedade em relação à sociedade.

Em relação ao titular de empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), esclarece que, “em regra e salvo hipóteses extraordinárias o titular não responde perante terceiros porque o capital não inferior a cem vezes o maior salário mínimo vigente no País deve ser integralizado no ato da constituição” (NEGRÃO, 2012, p.296)

Toda atividade econômica traz riscos e é por isto que, buscando evitar que haja um desestímulo em relação aos investimentos e com isso uma desestabilização da economia

nacional, não é permitido que se atinja o patrimônio pessoal dos sócios por qualquer motivo ou pelo simples inadimplemento da obrigação da sociedade, devendo ser observados os princípios da autonomia patrimonial e da limitação da responsabilidade dos sócios.

Fábio Ulhoa Coelho (2012) preleciona que é pela observância do princípio da autonomia patrimonial que não há confusão entre os bens, direitos e obrigações da sociedade e dos sócios. E acrescenta, ainda, que “a principal implicação deste princípio é a impossibilidade de se cobrar, em regra, dos sócios, uma obrigação que não é deles, mas de outra pessoa, a sociedade”. (COELHO, 2012, p.94)

Este princípio, portanto, vem limitar a responsabilização do sócio, para que não haja relativização. É por este motivo que as relações empresariais não são alcançadas por esta tendência já consolidada no Direito Tributário, visto que “quando a obrigação envolve exclusivamente empresários, como seus credores e devedores principais, o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas deve ser estritamente respeitado”(COELHO, 2012, p.95).

Entretanto, nas certidões de dívida ativa, é comum que além do nome da sociedade incluam-se os nomes dos sócios de forma descabida e ao arrepio da lei, demonstrando os órgãos competentes ignorarem o princípio da autonomia patrimonial de forma despuorada para arrecadar acima de qualquer coisa.

Sobre a responsabilidade do sócio em relação à sociedade à luz do princípio da autonomia patrimonial, Fábio Ulhoa Coelho (2012) explica:

Pelo princípio da autonomia patrimonial, considera-se a sociedade empresária, por ser pessoa jurídica, um sujeito de direito diferente dos sócios que a compõem. Entre outras consequências, este princípio implica que a responsabilização pelas obrigações sociais cabe à sociedade, e não aos sócios. Apenas depois de executados os bens da sociedade, e mesmo assim observando-se eventuais limitações impostas por lei, os credores podem pretender a responsabilização dos sócios. (COELHO, 2012, p.96)

Nas sociedades com sócios de responsabilidade ilimitada, esta é subsidiária, porque só é autorizado que se atinja o patrimônio pessoal dos sócios quando esgotadas todas as diligências em relação à sociedade sendo autorizado mesmo que seja pelo mero inadimplemento. Contudo, em relação aos sócios com responsabilidade limitada, só é permitido atingir o patrimônio pessoal se o sócio agir com excesso de poderes ou infringir o contrato ou estatuto da sociedade, não cabendo o redirecionamento apenas pela falta de pagamento da obrigação.

A desconsideração da personalidade jurídica e a responsabilidade subsidiária em razão do princípio da autonomia patrimonial podem gerar alguma confusão, porém o juiz só está autorizado a desconsiderar a personalidade jurídica em casos de fraude ou confusão de patrimônios da sociedade e dos sócios. Logo, não se configura um desprezo da autonomia patrimonial, visto que o juiz só pode desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando presentes os requisitos já explanados.

2 HIPÓTESES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Código Tributário Nacional entende por sujeito passivo tributário a pessoa obrigada ao pagamento de tributo, sendo contribuinte, segundo o art. 121, parágrafo único, I, “quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” e responsável, segundo o inciso II do mesmo artigo, “quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”.

Dessa forma, Bruno Salama (2013), a respeito da responsabilidade tributária, diz que o CTN a instituiu visando evitar fraudes e o sentido do termo responsabilidade é diferente do sentido aplicado quando se trata de obrigações.

Para o Direito Tributário, portanto, a prestação pode ser exigida tanto do contribuinte quanto do responsável pela obrigação tributária. O CTN, ainda, impôs dois limites para a responsabilidade: 1) delegou apenas ao poder político constituído a possibilidade de atribuição da responsabilidade; e 2) estabeleceu que deve haver um vínculo entre o responsável e o fato gerador do tributo.

O conceito de responsabilidade, segundo preleciona o Professor Hugo de Brito Machado (2016, p.154), tem dois sentidos: amplo e estrito. Em sentido amplo, configura a subordinação de uma pessoa, contribuinte ou não, ao direito de o fisco exigir a prestação da obrigação tributária, e neste sentido qualquer sujeito passivo pode ser vinculado. Já em sentido estrito, a pessoa está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, e por isto o fisco pode lhe exigir o cumprimento da obrigação.

Nesta mesma linha de entendimento Eduardo Sabbag (2016), diz a responsabilidade em sentido estrito pode se dar por substituição, que ocorre quando a lei determina que o responsável substitua o contribuinte, ou seja, este não responderá sobre as obrigações tributárias; e a responsabilidade pode ser também por transferência, que comporta três

subdivisões: responsabilidade solidária, a responsabilidade dos sucessores e responsabilidade de terceiros.

Há que se diferenciar, ainda, a responsabilidade pessoal da subsidiária. Segundo o art. 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Na responsabilidade subsidiária, o sócio só responde após esgotadas as diligências acerca da pessoa jurídica, e, caso esta não disponha de meios para liquidar a dívida, exige-se do sócio. É o caso do art. 134 do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

[...]

VII – os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Acerca da expressão “solidária” adotada pelo legislador em vez de “subsidiária”, não se entende literalmente, pois a cobrança só pode ser efetuada, como o próprio texto de lei diz, nos casos de impossibilidade de exigência do contribuinte. Cobra-se primeiro do contribuinte e só em caso de insucesso exige-se ao responsável. (SABBAG, 2016, p.826)

A responsabilidade por substituição ocorre quando o terceiro assume a responsabilidade, que seria do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador. O contribuinte, então, fica desobrigado do cumprimento da obrigação, que deve ser feita apenas pelo substituto.

A responsabilidade por substituição divide-se em regressiva e progressiva. A regressiva é o recolhimento antecipado do tributo, além de atuar de modo a aperfeiçoar o trabalho do Fisco, que não fica com tantos sujeitos sob sua fiscalização, enquanto a substituição progressiva se dá antes da prática do fato gerador, quando o substituto é antecedente ao substituído e tem como maior exemplo o ICMS. (SABBAG, 2016, p.833)

A responsabilidade solidária, por sua vez, é um tipo de responsabilidade por transferência, na qual a pessoa jurídica e o sócio respondem pelas obrigações tributárias. O seu fundamento legal e efeitos encontram-se nos artigos 124 e 125, respectivamente, do CTN:

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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I – o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II – a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III – a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Há ainda a responsabilidade por sucessão, elencada nos artigos 129 a 133 do CTN, que também é uma espécie de responsabilidade por transferência, e se dá quando o contribuinte morre, devendo o herdeiro responder pelas obrigações tributárias ou em razão de transmissão de bens imóveis, móveis, estabelecimento comercial, industrial ou profissional e decorrente de fusão, incorporação, transformação ou cisão, conforme arts. 130, 131, I, 133 e 132, respectivamente.

A responsabilidade do art. 135 do CTN é pessoal:

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.

O texto é claro ao atribuir a responsabilidade pessoal logo de início aos indivíduos que agirem em desacordo com a lei, o contrato social ou estatuto da empresa, “em geral, o contribuinte aqui é vítima de atos abusivos, ilegais ou não autorizados, cometidos por pessoas que o representam, razão pela qual se procura responsabilizar pessoalmente tal representante”.(SABBAG, 2016, p.826)

A responsabilidade pessoal, portanto, é a exclusão do contribuinte de direito, de modo que o contribuinte de fato, no caso, a pessoa jurídica, não tenha que responder mais pelo débito.

A Súmula 430 do STJ pacifica a discussão ao enunciar que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”.

O instituto da dissolução irregular ocorre quando as atividades da pessoa jurídica são encerradas sem que haja a devida informação aos órgãos competentes e sem nenhum bem que possa garantir a liquidação da obrigação, recaindo a responsabilidade no sócio-administrador, visto que a omissão configura infração à lei.

A Súmula n. 435 do STJ traz em seu texto: “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”.

Para que ocorra o redirecionamento da execução para o sócio-administrador (ou sócio-gerente), basta que o oficial de justiça emita certidão informando que não foi possível citar o executado por não ter encontrado seu estabelecimento, visto que, é obrigação dos gestores manterem os registros atualizados a fim de comprovar que a sociedade foi encerrada de forma regular, obedecendo aos ritos e formalidades previstas no Código Civil de 2002 (arts. 1.033 a 1.038 e arts. 1.102 a 1.112) e na Lei de Falências (Lei n. 11.101/2005), visto que a desobediência a tais ritos caracteriza infração à lei.

2 DA RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DO SÓCIO PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SOCIEDADE

A responsabilidade do sócio sob a ótica do direito societário e do direito tributário possui pontos convergentes e divergentes. O direito societário utiliza os institutos da desconsideração da personalidade jurídica e da responsabilidade solidária em relação aos credores, enquanto o direito tributário possui uma quantidade maior de subespécies da responsabilidade. O objeto tributário do presente trabalho é a responsabilidade pessoal, quando o sócio assume exclusivamente a dívida contraída pela sociedade.

A responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou ilimitada, conforme o sócio não responda ou responda pelas obrigações sociais, respectivamente. Essa responsabilização possui caráter de garantia, visando reforçar o crédito da sociedade.

A responsabilidade tributária, por sua vez, especialmente a pessoal, possui caráter sancionatório, pois ao agir com excesso de poderes ou violando a lei, o estatuto ou contrato

social (vide art. 135 do CTN), o patrimônio pessoal do sócio será atingido como forma de punição.

A ideia de responsabilidade decorre de um dever jurídico não cumprido, ou seja, responsabilidade e dever jurídico estão interligados, porém não se confundem, visto que um instituto (o da responsabilidade) é decorrente, é consequência do outro (o dever jurídico). (MACHADO, 2016, p.154)

Contribuinte e responsável não se confundem, o contribuinte é a pessoa jurídica que deve arcar com as obrigações contraídas em razão da sua atividade empresarial, enquanto o responsável é o sócio que, em razão de lei, foi adicionado ao polo passivo da relação jurídico-tributária.

Já foi discorrido nos tópicos anteriores que o sócio não pode responder em qualquer caso pelas obrigações da sociedade, pois isto feriria o princípio da autonomia patrimonial e reduziria o incentivo ao investimento, trazendo sérias consequências à economia; todavia, também não se pode deixar de responsabilizar o sócio que agiu de modo a prejudicar um credor ou o Fisco, seja este ato doloso ou culposos.

Os arts. 134 e 135 do CTN devem ser analisados segundo esta ótica, sendo que o art. 134 trata de responsabilidade objetiva, para a qual não é necessário comprovar a culpa, e o art. 135 traz à tona a responsabilidade subjetiva, na qual se torna necessária a comprovação do dolo.

Questiona-se como harmonizar o art. 134, inciso VII, do CTN, que prevê a responsabilidade tributária pessoal de sócio pela liquidação de sociedade de pessoas com a lei societária que só redireciona a execução para o sócio que agiu com culpa.

Os sócios de responsabilidade ilimitada respondem solidariamente entre si e subsidiariamente perante a pessoa jurídica, enquanto os sócios de responsabilidade limitada apenas respondem se agirem de forma ilícita, caso contrário, não respondem pelas obrigações da sociedade. .

Rubens Requião (2015, p.556-557) traz à baila a discussão acerca da imputação ou não da responsabilidade ao sócio que ingressou na sociedade após a ocorrência do fato gerador, na qual a corrente que defende a não responsabilidade, afirma ser incongruente que o sócio responda pelos atos anteriores à sua entrada na sociedade, visto que o revogado Código Comercial de 1950 trazia em seu art. 329: “As obrigações dos sócios começam da data do contrato, ou da época nele designada; e acabam depois que, dissolvida a sociedade, se acham satisfeitas e extintas todas as responsabilidades sociais”.

Entretanto, esgotadas estão as discussões em relação à sociedade com sócios de responsabilidade ilimitada desde 2002, quando foi sancionado o Código Civil, pois versa este, em seu art. 1025 que “o sócio, admitido em sociedade já constituída, não se exime das dívidas sociais anteriores à admissão”, já em caso de sociedade limitada, o sócio não responde com seu patrimônio pessoal. Considera Requião ser este o melhor caminho, tendo em vista que o sócio “gozará os benefícios e reflexos financeiros dos negócios realizados anteriormente, é justo, pois, que se sujeite também aos respectivos riscos”.

Aliomar Baleeiro (2015) aponta que há duas possibilidades de escolher o responsável pela obrigação tributária, o que define por “duas normas jurídicas interligadas”. A primeira é a chamada norma básica ou matriz, “que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória”. Já a segunda possibilidade chama-se norma complementar ou secundária, ao passo que modifica tão somente “o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez ocorrido o fato descrito em sua hipótese”.

Portanto, observa, ainda Baleeiro, se não ocorrer o fato definido pela norma básica ou a obrigação do contribuinte estiver extinta, logo, não haverá obrigação do responsável tributário.

O art. 1023 do Código Civil dispõe que “se os bens da sociedade não lhe cobrirem as dívidas, respondem os sócios pelo saldo, na proporção em que participem das perdas sociais, salvo cláusula de responsabilidade solidária”.

Ao analisar este texto, José Edwaldo Tavares Borba (2015) observa que a responsabilidade dos sócios enquanto objeto de estudo comporta certo equívoco, visto que o art. 97, III, do CTN versa: “Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...) III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo”

Observa, portanto, o doutrinador acima citado que, se pela redação do art. 97, III, do CTN, adota-se a responsabilidade subsidiária dos sócios tornando-a, portanto, ilimitada, ou a não adoção confere caráter de responsabilidade limitada à sociedade, “a norma do art. 1023 apenas se aplicaria quando acolhida no contrato a responsabilidade ilimitada dos sócios. (BORBA, 2015, p.95)

A responsabilidade pessoal do art. 135 não é subsidiária, pois o contribuinte, qual seja, a pessoa jurídica, é excluída do polo passivo, portanto, conclui-se que o art. 135 é hipótese de responsabilidade por substituição, visto que o sócio responde integral e

individualmente pela obrigação tributária que seu ato prévio (excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto) ensejou.

O art. 135 trata de responsabilidade por substituição, na qual o sócio torna-se pessoalmente responsável pela obrigação tributária, excluindo-se a pessoa jurídica do polo passivo. Assinala Baleeiro (2015) que o débito do contribuinte é transferido para e tão somente o responsável por conta de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, como previstos no texto do próprio artigo em pauta. Nota ainda que o ato ilícito ocorre de forma prévia ou simultânea ao nascimento da obrigação, e não após, como seria o caso da não prestação do tributo devido. Acrescenta, ainda, que o terceiro responsável age contra os interesses da pessoa jurídica, qual seja, contribuinte, e é por esta razão que se exclui este último do polo passivo da relação tributária, sendo obrigado ao cumprimento apenas o responsável que agiu conforme o requisito do texto do art. 135.

Todavia, discorda Hugo de Brito Machado:

Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo *direto* da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, tratando-se de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente. Isto é, aliás, o que se depreende do disposto no art. 128 do CTN, segundo o qual “a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”. Pela mesma razão que se exige dispositivo legal expresso para a atribuição da responsabilidade a terceiro, também se há de exigir dispositivo legal expresso para excluir a responsabilidade do contribuinte. (HUGO, 2016, p.166)

É importante ressaltar a importância do sócio-gerente da sociedade, e sobre sua definição, Requião arrima-se no conceito da Diretoria do Imposto de Renda, *in verbis*:

Em ofício circular da Diretoria do Imposto de Renda nº 30/66, por necessidade de se elucidar o conceito de gerente ou administrador para os efeitos fiscais, tentou-se uma definição, no sentido de que “é a pessoa que pratica, com habitualidade, os atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação de assembleia, de diretoria ou de diretor”. Faltou apenas a referência à designação pelo contrato social ou ato constitutivo.(REQUIÃO,2015,p.567)

Entende-se ser a corrente adotada por Aliomar Baleeiro (da responsabilidade exclusiva do sócio administrador) a mais acertada, pelo fato de não se admitir que a pessoa

jurídica, que foi prejudicada por atos alheios, além de sofrer prejuízos na esfera econômica, sofra sanções fiscais pelo que não deu causa.

É mister nesse instante evocar a Súmula 430 do STJ que enuncia que a simples inadimplência da obrigação não gera a responsabilização do sócio, visto que estava tornando-se prática recorrente dos Tribunais, o que gerava grande descontentamento e prejuízo para os futuros investimentos e, conseqüentemente, para a economia nacional. Portanto, a responsabilidade só será pessoal se o sócio exceder os limites previstos em lei ou agir de forma ilícita.

A jurisprudência pátria corrobora nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. IPI. REDIRECIONAMENTO. ART. 135, III, DO CTN. ATO COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRA O ESTATUTO, OU NO CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. RESPONSABILIDADE PATRIMONIAL DO SÓCIO-GERENTE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA INDEPENDENTE DA NATUREZA DO DÉBITO. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa, independentemente da natureza do débito, é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias.

2. Independentemente da natureza do débito (IPI ou Imposto de Renda Retido na Fonte), o redirecionamento da execução fiscal para o sócio só é possível quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa.

3. Hipótese em que o Tribunal a quo se manifestou no sentido de que não há provas da existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto. Entendimento diverso demandaria a análise das provas dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1515421/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/12/2015, DJe 02/02/2016)

É indispensável a apreciação correta dos artigos de lei para que não haja inclusão indevida do sócio na Certidão de Dívida Ativa e conseqüente elevação de riscos ao investimento econômico, visto que é comum que as sociedades passem por momentos de dificuldade ao decorrer da sua existência, e se a mera inadimplência de um tributo ensejar a responsabilização de sócio que responde de forma limitada, configurada estaria a inexistência da responsabilidade limitada.

CONCLUSÕES

A obrigação tributária decorre da prática do fato gerador. O Fisco deve exigir o pagamento do tributo, mas para que possa fazê-lo deve constituir o crédito tributário através do lançamento. Uma vez constituído o crédito, caso o devedor não pague nem apresente defesa administrativa, o Fisco indica para a Fazenda Pública o crédito que deixou de ser pago e será inscrito em dívida ativa.

A Fazenda Pública é a responsável por cobrar judicialmente o crédito tributário através da propositura da execução fiscal, devendo apresentar, para tanto, título executivo, que no caso em tela é a Certidão de Dívida Ativa (CDA), caracterizada como tal no art. 784, IX, do Novo Código de Processo Civil.

O art. 204 do CTN prevê que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”, todavia esta presunção é relativa, ou *iuris tantum*, podendo ser elidida por prova inequívoca pelo sujeito passivo, conforme parágrafo único do mesmo artigo.

O nome do devedor deve constar da Certidão de Dívida Ativa, segundo o art. 202, inciso I, do CTN, que prevê que “o termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente: I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis (...)”, portanto, o nome do sócio pode ser incluído na Certidão de Dívida Ativa desde o princípio, contudo a sua inclusão pode ser feita posteriormente.

Não raro são incluídos no polo passivo da demanda sócios que não tem responsabilidade perante o crédito, seja por não responderem de forma ilimitada ou solidária com a pessoa jurídica, seja por não terem agido com culpa ou dolo. Neste caso, o sócio deve provar que não é corresponsável pela obrigação tributária através da oposição de embargos à execução, devendo garantir, para tal, o juízo, ou, caso não possa garantir o juízo, deve apresentar exceção de pré-executividade, tendo prazo de trinta dias após a citação tanto para opor embargos à execução quanto para apresentar exceção de pré-executividade.

Vale enfatizar que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é subjetiva, logo, deveria carecer da comprovação do dolo do agente, entretanto, por ter a CDA presunção relativa de liquidez e certeza, o art. 204, parágrafo único prevê e o STJ reitera que cabe ao sócio, quando da citação, provar que não cometeu as condutas previstas no artigo citado.

Se o nome do sócio, entretanto, não constava na inicial da execução, o ônus da prova passa a ser do Fisco, neste caso, sim, deve a Fazenda Pública comprovar que houve a conduta dolosa do administrador da sociedade

Se o sócio responsável subsidiariamente pela obrigação, nos termos do art. 134 do CTN, também não tiver seu nome constando na Certidão de Dívida Ativa, posteriormente ao pretender incluí-lo como réu na execução, a Fazenda Pública terá o ônus de comprovar a sua culpa, visto que tanto na responsabilidade subsidiária quanto na pessoal, o mero inadimplemento ou insuficiência de bens da pessoa jurídica não enseja a responsabilização.

Diante o exposto no decorrer deste artigo de pesquisa, conclui-se que a responsabilidade do sócio em Certidão de Dívida Ativa é pauta de inúmeras discussões jurisprudenciais e doutrinárias, e que a responsabilização do sócio deve ser feita utilizando da observação da lei e dos princípios legais para que não haja prejuízo para o Fisco, que necessita arrecadar, e nem para o sócio que precisa da segurança de que seu patrimônio não será atingido de modo descabido, o que pode causar, caso contrário, a baixa nos investimentos e prejuízos econômicos não apenas para a sociedade.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 13 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BORBA, José Edwaldo Tavares. **Direito Societário**. 14 ed. São Paulo: Atlas. 2015.

BRASIL. **Código Civil**. Lei nº 10.406/02. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acesso em: 15/10/2016.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172/66. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm> Acesso em: 15/10/2016.

BRASIL. **Código de Defesa do Consumidor**. Lei nº 8078/90. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8078.htm> Acesso em: 132/11/2016.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**: direito de empresa. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016.

NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**: Teoria Geral da Empresa e Direito Societário. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 295-296.

PRADO, Roberta Nioac; DONAGGIO, Angela Rita Franco. **Responsabilidade pessoal dos administradores e sócios por atos praticados em nome da sociedade e desconsideração da personalidade jurídica**. 2007. 26 f. TCC (Graduação) - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2007. Disponível em: <http://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/102560/responsabilidade_pessoal_administradores_donaggio.pdf>. Acesso em: 13 jul. 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SALAMA, Bruno. A Flexibilização da Responsabilidade Societária nos Direitos Privado, Trabalhista e Tributário: Uma Panorâmica Histórica (com Viviane Muller Prado). **Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central do Brasil**, Jan/Fev, 2013. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/pgbcb/122012/revista_pgbc_v6_n2.pdf. p. 152-153. Acesso em 15/10/2016.

SALAMA, Bruno Meyerhof. Menos do que o dono, mais do que o parceiro de truco: contra a desconsideração da PJ para responsabilização de procurador de sócio de empresa. **Rev. direito GV**, São Paulo, v. 8, n. 1, p. 338-339, Junho 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1808-24322012000100013&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 16/10/2016.

SANCHEZ, Alessandro. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**. Programa Prova Final. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=3Amo9X985Rw>>. Acesso em: 13/11/2016.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. 34 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

VILELA, Camila Gonçalves de Souza. *Da Desconsideração da Personalidade Jurídica*. ConteudoJuridico, Brasília-DF: 28 ago. 2017. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.589645&seo=1>>. Acesso em: 08 out. 2017.