

Da responsabilidade pessoal do sócio-gerente pelas obrigações tributárias na hipótese de dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada

Andréia Amarilho

*Advogada da Caixa em Santa Catarina.
Especialista em Direito Processual Civil pela UFSC.
Especializanda em Direito Tributário.*

RESUMO: O presente artigo tem como objetivo verificar o cabimento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente pelas obrigações tributárias, na hipótese de dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, tendo em vista que a dissolução irregular importa em prejuízo aos credores.

Palavras-chave: Responsabilidade tributária pessoal. Sócio-gerente. Dissolução irregular. Sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

1 Introdução

O artigo 134, do Código Tributário Nacional trata da responsabilidade de terceiros pela obrigação tributária principal, na hipótese de não ser possível o cumprimento pelo contribuinte. As pessoas elencadas no referido artigo respondem solidariamente pelo cumprimento da obrigação tributária, incluindo os sócios, na hipótese de liquidação de sociedade de pessoas.

Já o artigo 135, do Código Tributário Nacional, prevê a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou até mesmo representantes de pessoas jurídicas de direito privado pela obrigação tributária, quando praticarem atos com excesso de poderes ou infração da lei, do contrato social ou de seus estatutos.

O objetivo deste artigo científico é verificar o cabimento da responsabilidade tributária pessoal do sócio-gerente pelas obrigações tributárias na hipótese de dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Isto porque, a dissolução irregular implica em prejuízo aos credores. O método utilizado neste artigo é o indutivo.

2 Desenvolvimento

Antes de se abordar o mérito da presente questão, faz-se mister apresentar alguns conceitos jurídicos, que facilitarão o entendimento da matéria proposta neste artigo científico.

3 Da responsabilidade tributária e do responsável tributário

Hugo de Brito Machado aduz que "no Direito Tributário a palavra responsabilidade tem um sentido amplo e outro estrito"¹. Assim, temos que:

“Em sentido amplo, é a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do fisco de exigir a prestação da obrigação tributária. Essa responsabilidade vincula qualquer dos sujeitos passivos da relação obrigacional tributária. Em sentido estrito, é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de exigir a obrigação respectiva.”²

O artigo 128, do Código Tributário Nacional, prevê a responsabilidade tributária em sentido amplo:

“Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, 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.”³

Pelo artigo acima transcrito, verifica-se que a responsabilidade pela obrigação tributária pode ser de terceira pessoa, desde que seja vinculada ao fato gerador da referida obrigação, podendo até mesmo ser excluída a responsabilidade do próprio contribuinte ou atribuída ao mesmo uma obrigação supletiva.

E o artigo 121, do Código Tributário Nacional, trata do sujeito passivo da obrigação principal: "Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária"⁴.

E o parágrafo único, inciso II, do mesmo artigo, trata da responsabilidade tributária em sentido estrito:

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

I -

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.⁵

Portanto, o responsável tributário pode ser outra pessoa diversa do contribuinte, desde que sua obrigação seja expressa em lei.

Daí decorre a denominada "Responsabilidade de Terceiros" prevista nos artigos 134 e 135, do Código Tributário Nacional.

4 Da obrigação tributária, do fato gerador e do lançamento

Para se compreender melhor a responsabilidade tributária, faz-se necessário se referir à obrigação tributária.

Segundo Hugo de Brito Machado,

*"na obrigação tributária existe o dever do sujeito passivo de pagar o tributo, ou a penalidade pecuniária (obrigação principal) ou, ainda, de fazer, de não fazer, ou de tolerar tudo aquilo que a legislação tributária estabelece no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. Essas prestações, todavia, não são desde logo exigíveis pelo sujeito ativo. Tem apenas o direito de fazer contra o sujeito passivo um lançamento, criando, assim, um crédito. O crédito, este sim, é exigível."*⁶

Já o artigo 113 do Código Tributário Nacional trata da obrigação tributária:

*"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 de tributos."*⁷

E a obrigação tributária tem relação direta com o fato gerador, previsto no artigo 114, do Código Tributário Nacional: "Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".⁸

Ou seja, o fato gerador "é o conjunto de fatos, estado de fato, ou ainda pressupostos materiais dos fatos jurídicos, aos quais a lei considera hábeis a produzir a obrigação tributária".⁹

Já o direito do Estado em constituir um crédito contra o particular é previsto no artigo 139, do mesmo Código: O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta".¹⁰

Logo, o crédito tributário "surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza".¹¹

"E o artigo 142, do Código Tributário Nacional, dispõe acerca do lançamento:

*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."*¹²

5 Da responsabilidade de terceiros

A responsabilidade de terceiros é tratada nos Artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional na Seção III, do Capítulo V, que versa sobre a "Responsabilidade Tributária."

Assim, o mencionado artigo 134 dispõe que:

"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 que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.”¹³

Como se verifica pelo artigo acima descrito, os sócios só respondem pela obrigação tributária, na hipótese da mesma não ser cumprida pelo principal contribuinte e se as pessoas ali mencionadas agiram ou se omitiram por atos pelos quais seriam responsáveis.

Já o artigo 135, do Código Tributário Nacional, prevê:

“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.”¹⁴

Do artigo acima mencionado, faz-se mister analisar dois pontos a serem considerados.

Primeiro, se qualquer sócio pode ser responsabilizado pessoalmente pelas obrigações tributárias, como previsto no artigo 135 acima transcrito.

Ao tratar da presente questão, ensina Hugo de Brito Machado,

“[...] que a simples condição de sócio não implica a responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isto a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta.”¹⁵

Portanto, a responsabilidade pessoal não pode atingir qualquer sócio. Mas, sim, daquele que pratica atos de administração da sociedade.¹⁶

O segundo aspecto previsto no artigo 135, do Código Tributário Nacional refere-se a responsabilidade por " obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos" .¹⁷

José Eduardo Soares de Melo, ao tratar da presente questão, aduz que:

“Como regra geral, os patrimônios das pessoas físicas e jurídicas não se comunicam, daí resultando o princípio da intocabilidade da pessoa jurídica - a plena separação patrimonial (a sociedade não se confunde com o sócio).

Considerando o estatuído no art. 135 do CTN configura-se a existência de uma teoria do superamento da personalidade jurídica, que se positiva nos casos de abuso de direito, em que os sócios, mediante atuação dolosa, cometem fraude a credores e manifesta violação a prescrições legais.

É evidente que não basta o mero descumprimento de uma obrigação, ou inadimplemento a um dever (trabalhista, comercial ou fiscal), até mesmo compreensível devido às gestões e dificuldades empresariais. Só se deve desconsiderar a personalidade jurídica para o fim de ser responsabilizado patrimonialmente o verdadeiro autor da fraude, tornando-se necessária a transposição da pessoa jurídica para este instituto.¹⁸

Neste mesmo sentido, aduz Sacha Calmon Navarro Coelho:

“Pois bem, o simples não recolhimento do tributo constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o de descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente de lei ou de contrato. Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, e sim, subjetiva, ou seja, dolosa. Para os casos de descumprimento de obrigações fiscais por mera culpa, nos atos em que intervierem e pelas omissões que forem responsáveis, basta o art. 134, anterior, atribuindo aos terceiros dever tributário por fato gerador alheio. No art. 135 o dolo é elementar. Nem se olvide de que a responsabilidade aqui é pessoal (não há solidariedade); o dolo, a má-fé não de ser cumpridamente provados.”¹⁹

Aliomar Baleeiro, com muita propriedade, explicou a diferença entre os Artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional:

“[...]

Ora, o art.134, ao contrário do art. 135, mantém no pólo passivo da relação, em favor da Fazenda Pública, tanto o contribuinte, como o responsá-

vel; o primeiro, em caráter preferencial, o segundo, subsidiariamente, bastando para isso o descumprimento do dever de pagar o tributo devido pelo contribuinte ou a negligência na fiscalização do pagamento. A infringência de tais deveres de fiscalização, de representação e de boa administração, que devem ser exercidos com diligência e zelo, desencadeia a responsabilidade do terceiro. Por isso que hipóteses de singelo não pagamento do tributo a cargo de terceiro se enquadram no art. 134 e não no art. 135.

Já o art. 135 transfere o débito, nascido em nome do contribuinte, exclusivamente para o responsável, que o substitui, inclusive em relação às hipóteses mencionadas no art. 134. A única justificativa para a liberação do contribuinte, que não integra o pólo passivo, nas hipóteses do art. 135, está no fato de que os créditos ali mencionados correspondem a " obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto." O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não pagamento do tributo. A lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a lei tributária, agindo o terceiro contra os interesses do contribuinte. Daí se explica que, no pólo passivo, se mantenha apenas a figura do responsável, não mais a do contribuinte, que viu, em seu nome, surgir dívida não autorizada quer pela lei, quer pelo contrato social ou estatuto. " ²⁰

Assim, não basta o inadimplemento do tributo, para se configurar a responsabilidade pessoal do diretor, gerente ou do representante legal de pessoa jurídica de direito privado. Faz-se mister provar que os atos foram praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135, do Código Tributário Nacional.

6 Do sócio- gerente e da sociedade de responsabilidade limitada

Como acima demonstrado, não é qualquer sócio que pode ser responsável pessoalmente pelas obrigações tributárias de uma sociedade. Mas, somente aqueles que exerçam atos de administração.

Fábio Ulhoa Coelho, ao tratar sobre a administração da sociedade de responsabilidade limitada dispõe que:

"Diretoria (ou, como era comumente chamada antes do Código Civil de 2002, "gerência) é o órgão da sociedade limitada, integrado por uma ou mais pessoas físicas, cuja atribuição é, no plano interno, administrar a empresa, e, externamente, manifestar a vontade da pessoa jurídica. São os administradores (também chamados diretores ou gerentes) da sociedade, identificados no contrato social ou em ato apartado. Eles são escolhidos, sempre, pela maioria societária qualificada, variando o quorum de deliberação segundo o instrumento de designação (contrato social ou ato apartado) e o status do administrador (sócio ou não)." ²¹

Portanto, o denominado sócio-gerente é o administrador de uma sociedade limitada. ²²

Quanto às sociedades, adota-se no presente artigo científico o conceito de Fábio Ulhoa Coelho:

"Sociedade empresária é a pessoa jurídica que explora uma empresa. Atente-se que o adjetivo "empresária" conota ser a própria sociedade (e não os seus sócios) a titular da atividade econômica". ²³

O artigo 981, do Código Civil Brasileiro prevê:

"Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados". ²⁴

E com relação as denominadas sociedades empresárias, as mesmas são classificadas em cinco, segundo o novo Código Civil Brasileiro: sociedades em nome coletivo, em comandita simples, sociedade limitada, em comandita por ações e sociedade anônima.

No entanto, somente a sociedade limitada será objeto do presente artigo científico.

Ainda segundo o autor Fábio Ulhoa Coelho, as sociedades empresárias podem ser classificadas pelos seguintes critérios: em sociedades de pessoas ou de capital, em sociedades contratuais e institucionais; ou ainda pela responsabilidade dos sócios. ²⁵

Para se fazer uma análise da sociedade por quotas de responsabilidade limitada, faz-se a opção, neste artigo científico, pelo critério da responsabilidade dos sócios.

Assim, por esta classificação, as sociedades

"[...] podem ser de três categorias: a) a de responsabilidade ilimitada, se todos os sócios respondem pelas obrigações sociais ilimitadamente (sociedade em nome coletivo); b) as de responsabilidade mista, quando apenas parte dos sócios responde de forma ilimitada (sociedades em comandita simples ou por ações); c) as de responsabilidade limitada, em que todos os sócios respondem de forma limitada pelas obrigações sociais (sociedades por quotas de responsabilidade limitada e anônima)." ²⁶

O artigo 1.052, do Código Civil aduz que:

"Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas cotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social". ²⁷

Assim, como a responsabilidade do sócio é limitada ao valor de suas cotas, resta saber se é cabível a responsabilidade pessoal tributária do sócio-gerente quando há a dissolução irregular da sociedade limitada.

7 Do patrimônio social²⁸ da sociedade e do patrimônio dos sócios

Porém, antes de se abordar a questão da dissolução irregular da sociedade limitada, deve-se ater a questão do patrimônio social da sociedade e do patrimônio dos sócios.

Fábio Ulhoa Coelho ensina que,

"[...] da personalização da sociedade empresária segue-se a separação dos patrimônios desta e de seus sócios. Os bens integrantes do estabelecimento empresarial, e outros eventualmente atribuídos à pessoa jurídica, são de propriedade dela, e não dos seu membros. Não existe comunhão ou condomínio dos sócios relativamente aos bens sociais; sobre estes os componentes da sociedade empresária não exercem nenhum direito, de propriedade ou de outra natureza. É apenas a pessoa jurídica da sociedade a proprietária de tais bens. No patrimônio dos sócios, encontra-se a participação societária, representada pelas quotas da sociedade limitada ou pelas ações da sociedade anônima.

A participação societária, no entanto, não se confunde com o conjunto de bens titularizados pela sociedade, nem com uma sua parcela ideal. Trata-se, definitivamente, de patrimônios distintos, inconfundíveis e incommunicáveis os dos sócios e o da sociedade.”²⁹

Ainda, de acordo com o mesmo Autor:

“Sócio e sociedade não são a mesma pessoa, e, como não cabe, em regra, responsabilizar alguém (o sócio) por dívida de outrem (a pessoa jurídica da sociedade), a responsabilidade patrimonial pelas obrigações da sociedade empresária não é dos seus sócios. Em outros termos, a garantia do credor é representada pelo patrimônio do devedor; se a devedora é a sociedade empresária, então será o patrimônio social (e não o dos sócios) que garantirá a satisfação dos direitos creditícios existentes contra ela.

Somente em hipóteses que excepcionaram a regra da autonomia da pessoa jurídica poder-se-á executar o patrimônio do sócio, em busca do atendimento da dívida da sociedade.”³⁰

Portanto, as obrigações sociais devem ser respondidas pela sociedade, não cabendo, em princípio, que os sócios se responsabilizem pelas dívidas contraídas pela mesma.

No entanto, as hipóteses previstas nos Artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, permitem a responsabilidade pessoal do sócio-gerente pelas obrigações tributárias de uma sociedade, como anteriormente demonstrado, no item 5.

8 Da dissolução irregular

Segundo Bulgarelli:

“Dissolução é um conceito ambíguo, no direito societário. Em sentido amplo, significa o procedimento de terminação da personalidade jurídica da sociedade empresária, isto é, o conjunto de atos necessários à sua eliminação, como sujeito de direito. A partir da dissolução, compreendida nesse primeiro sentido, a sociedade empresária não mais titulariza direitos, nem é devedora de prestação. Em sentido estrito, a dissolução se re-

fere ao ato, judicial ou extrajudicial, que desencadeia o procedimento de extinção da pessoa jurídica. Os atos de encerramento da personalidade jurídica da sociedade empresária (a dissolução, em sentido amplo) distribuem-se nas fases de dissolução (sentido estrito), liquidação e partilha” (Bulgarelli, 1978:87).³¹

O Código Civil Brasileiro de 2002 trata em seus Artigos 1.033 a 1.038 da dissolução das sociedades. No entanto, o artigo 1.033 prevê especificamente as hipóteses de dissolução:

*“Dissolve-se a sociedade quando ocorrer:
I - o vencimento do prazo de duração, salvo se, vencido este e sem oposição de sócio, não entrar a sociedade em liquidação, caso em que se prorrogará por tempo indeterminado;
II - o consenso unânime dos sócios;
III - a deliberação dos sócios, por maioria absoluta, na sociedade de prazo indeterminado;
IV - a falta de pluralidade de sócios, não reconstituída no prazo de 180 (cento e oitenta) dias;
V - a extinção, na forma da lei, de autorização para funcionar.”³²*

Além das causas acima previstas, as sociedades também podem ser dissolvidas quando ocorrer a falência, como dispõe o artigo 1.044 do Código Civil: “A sociedade se dissolve de pleno direito por qualquer das causas enumeradas no art. 1.033 e, se empresária, também pela declaração da falência.”³³

Os atos de dissolução têm como objetivo repartir entre os sócios o patrimônio que restou daquela sociedade, como também proteger seus credores.³⁴

No entanto,

“[...] se os sócios não observaram as regras estabelecidas para a regular administração do sujeito artificial, respondem pessoal e ilimitadamente pelas obrigações sociais. Em outros termos, se eles simplesmente paralisam a atividade econômica, repartem os ativos e se dispersam (dissolução de fato), deixam de cumprir a lei societária, e incorrem em ilícito. Respondem, por isso, por todas as obrigações da sociedade irregularmente dissolvida.”³⁵

Para HUGO DE BRITO MACHADO, "a liquidação irregular da sociedade gera a presunção da prática desses atos abusivos ou ilegais."³⁶ Ou seja, gera os atos indicados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto ou com excesso de poderes.

Portanto, a denominada dissolução de fato ou irregular é contrária à lei, sendo que os sócios podem responder pessoalmente, e de forma ilimitada pelas obrigações sociais, já que estão prejudicando o direito dos credores. No próximo tópico, será analisado o cabimento da responsabilidade pessoal, segundo entendimento do STJ e do TRF da 4ª Região.

9 Do entendimento do STJ e do TRF da 4ª região com relação a responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes pelas obrigações tributárias na hipótese de dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada

O STJ pacificou o entendimento de que a dissolução irregular de uma sociedade comercial é uma das hipóteses de cabimento da responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias do sócio-gerente, como demonstrado pela ementa do julgado a seguir descrito:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN.

1. A dissolução irregular da sociedade devedora caracteriza situação que acarreta a responsabilidade solidária dos terceiros, nomeadamente dos sócios-gerentes, pelos débitos tributários (art. 135 do CTN).

2. Recurso Especial provido.”³⁷

E no voto, o Sr. Ministro Relator Teori Albino Zavascki assim se manifestou:

Por outro lado, é entendimento pacífico do STJ o de que a dissolução irregular da sociedade devedora constitui hipótese que caracteriza a responsabilidade de terceiros, nomeadamente dos sócios-gerentes, pelos débitos tributários pendentes, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN. Neste sentido: GA 421311/RS, 2ª T. Min. Laurita Vaz, DJ 03/02/2003; AGRESP 448270/ES, 1ª T., Min. José Delgado, DJ 19/12/2002; AGA 543821/RS, 1ª T. Min. Luiz Fux, DJ de 28/06/2004, esse último ementado nos seguintes termos:

"AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. ENTENDIMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE.

1. "(...) 3. A jurisprudência da Primeira Seção firmou-se no sentido de que não se admite a responsabilidade objetiva, mas subjetiva do sócio, não constituindo infração à lei o não-recolhimento do tributo, sendo necessária a prova de que agiu o mesmo dolosamente, com fraude ou excesso de poderes, excepcionando-se a hipótese de dissolução irregular da sociedade comercial.

4. Havendo indícios de que a empresa encerrou irregularmente suas atividades, é possível redirecionar a execução do sócio, a quem cabe provar o contrário em sede de embargos à execução". (RESP 474105/SP; Relator Min. ELIANA CALMON; Fonte DJ DATA: 19/12/2003 G: 00414)

2. É inviável o trânsito do Recurso Especial quando a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido da decisão recorrida. Súmula 84/STJ.

3. Ausência de motivos suficientes para a modificação do julgado. Manutenção da decisão agravada.

4. Agravo regimental desprovido." ³⁸

E quanto a responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias de ex-sócio de sociedade limitada, o Superior Tribunal de Justiça também se manifestou favoravelmente:

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. EX-SÓCIO DE SOCIEDADE LIMITADA. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO. LIMITES. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO CARACTERIZADO. Já se encontra assente na doutrina e na jurisprudência que a responsabilidade do sócio que se retira da sociedade, em relação às dívidas fiscais contraídas por esta, somente se afirma se aquele, no exercício da gerência ou de outro cargo da empresa, abusou do poder ou infringiu a lei, o contrato social ou estatutos, a teor do que dispõe a lei tributária, ou, ainda, se

*a sociedade foi dissolvida irregularmente. ... Não realizado o necessário cotejo analítico, não restou adequadamente apresentada à divergência, apesar da transcrição de ementa, e não demonstradas suficientemente as circunstâncias identificadoras da divergência entre o caso confrontado, vindo em desacordo com o que já está pacificado na jurisprudência desta egrégia Corte, o recurso especial não pode ser conhecido também pelo dissídio pretoriano. Recurso especial não conhecido. Decisão unânime." (STJ, 2ª T., unânime, REsp 201.868/MG, rel. Min. Franciulli Netto, ago/2001). "*³⁹

Há também outros julgados no mesmo sentido:

*"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES. 1. (...) 2. Acórdão a quo segundo o qual 'correta a decisão que anulou a penhora incidente sobre bem de sócio, uma vez que não comprovada a prática de ato efetivo que importe na sua responsabilidade tributária, a teor do art. 135, do CTN'. 3. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente. 4. (...) 5. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN. 6. (...) 7. (...) 8. Agravo regimental não provido. (STJ, 1ª T. unânime, AGRGAI 487.071/RS, rel. Min. José Delgado, mai/2003). "*⁴⁰

[...] EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO

PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. (...) 2. É cabível o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente quando a sociedade tiver sido dissolvida de forma irregular. Precedentes da Corte. 3. A ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocadamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial parcialmente provido para determinar o redirecionamento da presente execução fiscal para o sócio-gerente da empresa executada. (STJ, 1ª T., unânime, RESp 529.464/PR, ref. Min. Luiz Fux, set/2003).”⁴¹

Cabe, ainda, destacar o seguinte julgado, em que a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça entendeu que compete ao sócio-gerente provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL- DECISÃO MONOCRÁTICA DO RELATOR (ART. 557, § 1º DO CPC) - SÓCIO-GERENTE: RESPONSABILIDADE (ART. 135 DO CTN). 1. 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. 2. 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. 3. Se não há extinção da sociedade, a prova em desfavor do sócio passa a ser do exequente (inúmeros precedentes). 4. Agravo regimental improvido. (STJ, 2ª T., unânime, AgRgREsp 420.663/SC, rel. Min. Elian Calmon, ago/2002).”⁴²

No entanto, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem entendimento diverso, ou seja, de que apenas a dissolução irregular não seria suficiente para caracterizar a responsabilidade dos sócios-gerentes, sendo necessário caracterizar que os mesmos praticaram atos com excesso de poderes ou infração à lei, nos termos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, faz-se mister citar alguns julgados:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CON-

TRA O SÓCIO-GERENTE OU DIRETOR. NÃO-RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. PROVA DE ATUAÇÃO DOLOSA OU CULPOSA. CTN. ART. 135, III. PRECLUSÃO PRO JUDICATO.

- 1. É de responsabilidade da empresa o pagamento do tributo, que deve arcar com as conseqüências resultantes do descumprimento da obrigação tributária.*
- 2. A legislação comercial afasta a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador, merecendo interpretação sistemática o art. 135, III, do CTN, que trata da responsabilidade tributária pessoal.*
- 3. Para que a execução seja redirecionada contra o sócio-gerente ou diretor, com fulcro no art. 135, III, do CTN, deve o exeqüente comprovar que o não recolhimento do tributo resultou da atuação dolosa ou culposa destas pessoas, que, com o seu procedimento, causaram violação à lei, ao contrato ou ao estatuto.*
- 4. Os mesmos princípios norteiam a responsabilização dos sócios em caso de dissolução irregular da sociedade, ou mesmo falência, pois estas hipóteses não configuram, a priori, atuação dolosa ou culposa.*
- 5. Embora tenha sido deferido anteriormente o redirecionamento da execução, as questões de ordem pública não são atingidas pela preclusão.⁴³*

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO-GERENTE OU DIRETOR. NÃO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. PROVA DE ATUAÇÃO DOLOSA OU CULPOSA. CTN, ART.135, III. 1. É de responsabilidade da empresa o pagamento do tributo, que deve arcar com as conseqüências resultantes da obrigação tributária. 2. A legislação comercial afasta a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador, merecendo interpretação sistemática o art. 135, III, do CTN, que trata da responsabilidade tributária pessoal. 3. Para que a execução seja redirecionada contra o sócio-gerente ou diretor, com fulcro no art. 135, III, do CTN, deve o exeqüente comprovar que o não-recolhimento do tributo resultou da atuação dolosa ou culposa destas pessoas, que, com o seu procedimento, causa-

ram violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. 4. Os mesmos princípios norteiam a responsabilização dos sócios em caso de dissolução irregular da sociedade, ou mesmo de falência, pois estas hipóteses não configuram, a priori, atuação dolosa ou culposa. (TRF, 1º T., unânime, AC 2002.04.01.035584-1/SC, rel. o Des. Fed. Wellington Mendes de Almeida, out/2002).”⁴⁴

Verifica-se, portanto, a existência de dois entendimentos divergentes: o primeiro, em que para o Superior Tribunal de Justiça basta a dissolução irregular da sociedade limitada para se configurar a responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias do sócio-gerente; e o segundo, em que para o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, há necessidade de se comprovar se o não pagamento do tributo foi ocasionado em decorrência da má atuação dos sócios-gerentes, por infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, nos termos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

No entanto, parece mais acertado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, vez que como anteriormente demonstrado, a legislação civil pátria prevê diversas modalidades de dissolução da sociedade, tendo como objetivo a repartição entre os sócios do patrimônio que restou daquela sociedade, bem como proteger os credores.

Entretanto, a dissolução irregular, além de ser contrária à lei, prejudica os credores, pois há a presunção de que o patrimônio foi apenas dividido entre os sócios, conforme julgado abaixo:

“COMERCIAL. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. A jurisprudência tem identificado como ato contrário à lei, caracterizador da responsabilidade do sócio-gerente, a dissolução irregular da sociedade, aquela em que não obstante a existência de débitos, os bens sociais são liquidados sem o processo próprio; a presunção aí é a de que o patrimônio social foi distraído em benefício dos sócios, em detrimento dos credores. Recurso especial não conhecido. (STJ, 3ª T., unânime, REsp 153.441/RS, rel. Min. Ari Pargendler, out/2001).”⁴⁵

Deve-se ater, ainda, quanto ao aspecto temporal, ou seja, a partir de que momento os sócios-gerentes podem ser responsabilizados pessoalmente pelas obrigações tributárias.

A 1ª Turma, do Superior Tribunal de Justiça, no julgado abaixo, firmou o entendimento de que a responsabilidade pessoal prevista no

artigo 135, do Código Tributário Nacional ocorre quando se comprova que o sócio-gerente encontrava-se no exercício da administração na sociedade:

“TRIBUTÁRIO...SOCIEDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO. SÓCIO GERENTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LIMITES. (...) 2. Cuida o presente caso de se buscar definição acerca da possibilidade de se cobrar integralmente de ex-sócio de uma empresa tributo por ele não recolhido, quando o mesmo não exercia mais atos de administração da mesma, reclamando-se ofensa ao artigo 135, do CTN. (...) 4. A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta, todavia, quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN. Há impossibilidade, pois, de se cogitar na atribuição de responsabilidade substitutiva quando sequer estava o sócio investido das funções diretivas da sociedade. 5. In casu, a execução abrange período anterior à época de responsabilidade do embargado; as dívidas anteriores (ou posteriores) à permanência do sócio na empresa não podem, via de regra, atingi-lo, até mesmo porque ausente qualquer prova de liame entre o embargado e dos fatos geradores dos períodos restantes. (...)” (STJ, 1ª Seção, AgRg EdivResp 109639/RS, rel. Min. José Delgado, dez/1999, DJ 28/02/2000).”⁴⁶

E

“[...] no caso de sociedades por cotas de responsabilidade limitada, são responsáveis, por substituição, os sócios detentores de poderes de administração à época em que ocorrido o fato gerador e tal circunstância deve ser apurada no contrato social, devidamente registrado na Junta Comercial. (Cláudia Maria Dadico, Juíza Federal Substituta da 2ª Vara de Execuções Fiscais de Porto Alegre, em sentença nos autos dos Embargos à Execução nº 96.002829-0, set/1997).”⁴⁷

Portanto, faz-se mister provar que o sócio-gerente estava no exercício da administração da sociedade à época em que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

10 Conclusão

Conforme disposto no artigo 135, do Código Tributário Nacional, somente serão responsabilizadas pessoalmente pelas obrigações tributárias de uma sociedade empresária, as pessoas elencadas no inciso III - diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado -, se agiram com excesso de poderes ou com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

E, no caso das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, os sócios são responsáveis até o limite do valor de suas quotas.

No entanto, quando ocorre a dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, considerando-se que tal fato é contrário à lei, há a presunção de que o patrimônio da sociedade foi dividido entre os sócios, em evidente prejuízo aos credores.

Logo, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça de que a dissolução irregular é uma das hipóteses de cabimento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, é a mais acertada, já que visa garantir o direito dos credores, como também os sócios daquela sociedade empresária, no momento da divisão do patrimônio. Assim, nesta hipótese, não há que se provar que o sócio-gerente agiu com excesso de poderes ou que infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto.

Portanto, considerando-se o acima exposto, é cabível a responsabilidade pessoal do sócio-gerente pelas obrigações tributárias na hipótese de dissolução irregular de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Notas

- 1 MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 148.
- 2 *Id.*, *Ibid.*; p. 148.
- 3 BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9. ed. São Paulo: RT, 2004, p. 174.
- 4 BRASIL, **Código Tributário Nacional**. *Op. cit.*, p. 172.
- 5 BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9. ed. São Paulo: RT, 2004, p. 172.
- 6 MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 123.
- 7 BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9.ed. São Paulo: RT, 2004, p. 171.
- 8 *Ibidem*, p. 171.
- 9 SOIBELMAN, Leib. **Enciclopédia do Advogado**. 5. ed. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1994, p. 166.
- 10 BRASIL **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9. ed. São Paulo: RT, 2004, p. 176.

- 11 MACHADO, Hugo de Brito. *Op. cit.*, p. 123.
- 12 BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9.ed. São Paulo: RT, 2004, p. 176.
- 13 *Ibidem*, p. 175.
- 14 *Id.*, *Ibid.*; p. 175
- 15 MACHADO, Hugo de Brito. *Op. cit.*, p. 155.
- 16 A palavra "sociedade" está sendo utilizada no presente artigo científico no sentido de sociedade empresária, cujo conceito será abordado no item 6.
- 17 BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9.ed. São Paulo: RT, 2004, p. 175.
- 18 MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 211/212.
- 19 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 747.
- 20 BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 756.
- 21 COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. v.2, p. 440.
- 22 Optamos por adotar a denominação de sócio-gerente no presente artigo científico, em lugar de administrador ou diretor.
- 23 COELHO, Fábio Ulhoa. *Op.cit.*, p. 5.
- 24 BRASIL. **Novo Código Civil Brasileiro**. 3. ed., São Paulo: RT, 2003, p. 280.
- 25 De acordo com Fábio Ulhoa Coelho. *Op.cit.*, p. 24/29.
- 26 COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. v.2, p. 28.
- 27 BRASIL. **Novo Código Civil Brasileiro**. 3.ed. São Paulo: RT, 2003, p. 296.
- 28 Patrimônio é o "conjunto de direitos e obrigações de uma pessoa, apreciáveis economicamente. Dela fazem parte os créditos, débitos, todas as relações jurídicas de valor pecuniário, os direitos reais e os direitos de crédito ou obrigacionais." SOIBELMAN, Leib. **Enciclopédia do Advogado**. 5. ed. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1994, p. 267. E o patrimônio social refere-se ao patrimônio da sociedade.
- 29 COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 7. ed. São Paulo: Savaiva, 2004, v.2, p. 15.
- 30 MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 15/16.
- 31 COELHO, Fábio Ulhoa. *Op. cit.*; p. 452.
- 32 BRASIL. **Novo Código Civil Brasileiro**. Coordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 3.ed. São Paulo: RT, 2003, p. 292.
- 33 BRASIL. *Op. cit.*, p. 294.
- 34 De acordo com Fábio Ulhoa Coelho. **Curso de Direito Comercial**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, v.2, p. 453.
- 35 COELHO, Fábio Ulhoa. *op. cit.*, p. 453.
- 36 MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 157.
- 37 BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1ª Turma.RESP 730803/SC, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, data do julgamento 26/04/2005, DJ 09 MAI 2005, p.316. Disponível em < <http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 17 junho 2005.

- 38 BRASIL.SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1ª Turma.RESP 730803/SC, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, data do julgamento 26/04/2005, DJ 09 MAI 2005, p.316. Disponível em < <http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 17 junho 2005.
- 39 PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6.ed., 2ªtiragem, Porto Alegre: ESMAFE. 2004, p. 955.
- 40 PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6. ed., 2ªtiragem. Porto Alegre: ESMAFE. 2004, p. 954.
- 41 PAULSEN, Leandro. *Op. cit.*, p. 958.
- 42 PAULSEN, Leandro. *Op. cit.*, p. 958.
- 43 BRASIL. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. 1ª Turma. Agravo de Instrumento nº 200304010425276/RS. Data da decisão 18/02/2004. DJ: 12 MAI 2004. Disponível em: < <http://www.juris.cjf.gov.br>>. Acesso em: 17 Junho 2005.
- 44 PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6. ed., 2ª tiragem. Porto Alegre: ESMAFE, 2004, p. 959.
- 45 *Ibidem*, p. 958.
- 46 *Ibidem*, p. 961.
- 47 *Ibidem*, p. 953.

Referências

- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Co-ordenação: Giselle de Melo Braga Tapai. 9. ed. São Paulo: RT, 2004.
- BRASIL. **Novo Código Civil Brasileiro**. 3. ed., São Paulo: RT, 2003.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.
- MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2003.
- <<http://www.juris.cjf.gov.br>>. Acesso em: 17 junho 2005.
- <<http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 17 junho 2005.
- PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6. ed., 2ª tiragem, Porto Alegre: ESMAFE. 2004.
- SOIBELMAN, Leib. **Enciclopédia do Advogado**. 5. ed. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1994.