



**UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA**  
**ANDREZA CRISTINA MARTINS**

**HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO EM AÇÃO DE  
EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA**

Florianópolis

2015

**ANDREZA CRISTINA MARTINS**

**HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO EM AÇÃO DE  
EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito, da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel.

Orientador: Prof. Alexandre Russi, Esp.

Florianópolis

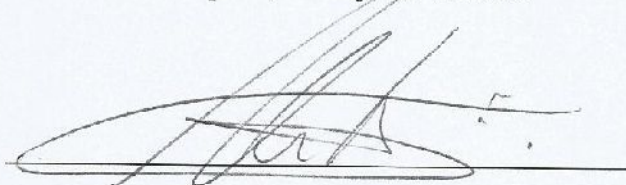
2015

ANDREZA CRISTINA MARTINS

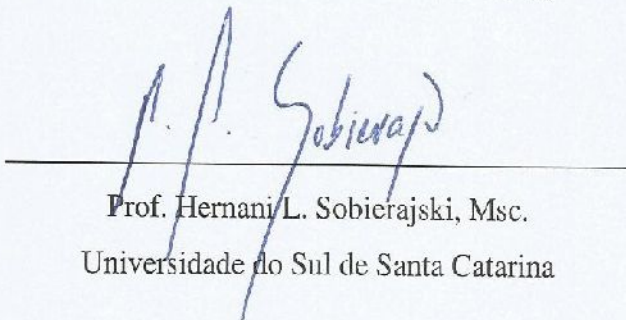
**HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO EM AÇÃO DE  
EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado adequado à obtenção do título de bacharel em Direito e aprovado em sua forma final pelo Curso de Direito da Universidade do Sul de Santa Catarina.

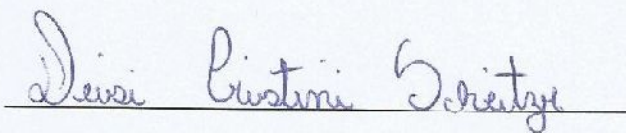
Florianópolis, 03 de julho de 2015.



Prof. e orientador Alexandre Russi, Esp.  
Universidade do Sul de Santa Catarina



Prof. Hernani L. Sobierajski, Msc.  
Universidade do Sul de Santa Catarina



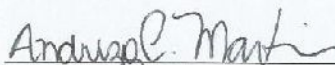
Prof. Deisi C. Schweitzer, Msc.  
Universidade do Sul de Santa Catarina

## TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

### HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO EM AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico e referencial conferido ao presente trabalho, isentando a Universidade do Sul de Santa Catarina, a Coordenação do Curso de Direito, a Banca Examinadora e o Orientador de todo e qualquer reflexo acerca deste Trabalho de Conclusão de Curso. Estou ciente de que poderei responder administrativa, civil e criminalmente em caso de plágio comprovado do trabalho monográfico.

Florianópolis, 10 de junho de 2015.



---

**ANDREZA CRISTINA MARTINS**

Ao meu avô, saudoso Seu Neneu.

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais que, sem poupar esforços, deram-me a melhor educação possível e nunca deixaram de me apoiar e incentivar em todas as minhas decisões.

Aos meus familiares que não deixaram de acreditar em meu potencial, ajudando-me a chegar até aqui.

“O interesse da sociedade é uma metáfora, referida à vontade ou entendimento predominantes entre os seus sócios.” (Fábio Ulhoa Coelho).

## RESUMO

O objetivo geral da pesquisa do presente trabalho é analisar os possíveis sócios de uma empresa de sociedade limitada, que possam ter seus bens executados em ação de execução fiscal contra a pessoa jurídica, no procedimento de redirecionamento do polo passivo. Desse modo, os objetivos específicos foram conceituar a empresa de sociedade limitada, explicando como se dá sua administração; de conceituar e explicar a responsabilidade tributária, tanto dos sócios como dos administradores, como também analisar a obrigação tributária e o sujeito passivo; de conceituar e explicar a execução fiscal, seu procedimento legal, a sujeição passiva e as hipóteses de redirecionamento do polo passivo desse tipo de execução, contra sociedade limitada. O método de abordagem utilizado no trabalho foi o dedutivo e, para tanto, foi utilizada a técnica bibliográfica, bem como a técnica documental. Dessa forma, chegou-se à conclusão que a análise de quem deve integrar o polo passivo da ação de execução fiscal não deve ser engessada, deve-se, dessa maneira, ser investigada de acordo com cada caso em concreto, a fim de executar aquele que realmente preencha os requisitos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a sua responsabilidade é subjetiva.

Palavras-chave: Sociedade Limitada. Responsabilidade Tributária. Execução Fiscal. Redirecionamento.



## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
<b>2</b>	<b>SOCIEDADE LIMITADA.....</b>	<b>14</b>
2.1	BREVE HISTÓRICO E CONCEITO DE SOCIEDADE LIMITADA.....	14
2.2	ADMINISTRAÇÃO SOCIETÁRIA .....	16
<b>2.2.1</b>	<b>Nomeação e destituição dos administradores .....</b>	<b>17</b>
<b>2.2.2</b>	<b>Poderes e responsabilidades dos administradores .....</b>	<b>19</b>
2.3	RESPONSABILIDADE CIVIL DOS SÓCIOS DA SOCIEDADE LIMITADA .....	21
<b>3</b>	<b>RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>27</b>
3.1	ASPECTOS CONCEITUAIS .....	27
3.2	OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E SUJEITO PASSIVO .....	31
3.3	RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO DE EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA .....	34
3.4	RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADMINISTRADOR DE EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA.....	36
<b>4</b>	<b>EXECUÇÃO FISCAL.....</b>	<b>41</b>
4.1	ASPECTOS GERAIS .....	41
4.2	PROCEDIMENTO LEGAL (LEI 6.830/80) .....	42
4.3	SUJEITO PASSIVO DA EXECUÇÃO.....	46
4.4	HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL.....	49
<b>4.4.1</b>	<b>Gerência à época do fato gerador .....</b>	<b>50</b>
<b>4.4.2</b>	<b>Gerência à época da dissolução irregular .....</b>	<b>52</b>
<b>4.4.3</b>	<b>Gerência à época do fato gerador e da dissolução irregular .....</b>	<b>53</b>
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>57</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>59</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O interesse pelo estudo do presente trabalho surgiu após observar no cotidiano da Vara de Execuções Fiscais, das Comarcas da Grande Florianópolis, a divergência e a discussão acerca de qual sócio administrador se deve redirecionar o polo passivo da ação de execução fiscal, contra empresa de sociedade limitada. Assim, a discussão na área é se o sócio administrador responsável será aquele à época da data do fato em que gerou o débito, ou o sócio administrador à época da dissolução irregular da sociedade, ou ainda, redireciona-se ao administrador à época do fato gerador e à época da dissolução irregular.

Diante disso, a relevância acadêmica da pesquisa tem o intuito de discutir e estabelecer todas as correntes de pensamentos de quem deverá integrar o polo passivo da ação de execução fiscal, tendo como executada empresa de sociedade limitada e, com isso, encontrar um caminho para que a matéria possa ser pacificada em nossos Tribunais a fim de que o Estado não tenha mais um ônus, pois além do débito proveniente dos tributos, redirecionando para o sócio errado, teria o ônus da indenização.

Dessa forma, surgiu a pergunta: “Para quem redirecionar o polo passivo da ação de execução fiscal contra empresa de sociedade limitada? ”. Para, então, atingir o objetivo geral da pesquisa, que é analisar os possíveis sócios de uma empresa de sociedade limitada, que possam ter seus bens executados em ação de execução fiscal contra a pessoa jurídica, no procedimento de redirecionamento do polo passivo, foram atingidos os seguintes objetivos específicos: conceituar a empresa de sociedade limitada, explicando como se dá sua administração; conceituar e explicar a responsabilidade tributária, tanto dos sócios como dos administradores, como também analisar a obrigação tributária e o sujeito passivo; conceituar e explicar a execução fiscal, seu procedimento legal, a sujeição passiva e as hipóteses de redirecionamento do polo passivo desse tipo de execução, contra sociedade limitada.

O método de abordagem utilizado no presente trabalho foi o dedutivo, que partirá de uma perspectiva geral, um modelo genérico, para uma perspectiva específica. Para tanto foi usada a técnica bibliográfica, a partir de livros, doutrinas, artigos científicos, trabalhos monográficos, bem como a técnica documental, a partir da legislação e jurisprudência.

Dividiu-se, então, o trabalho em 5 capítulos. O primeiro, trata-se do presente capítulo, a introdução.

O segundo, “Sociedade Limitada”, pretende expor um breve histórico e conceituar este tipo societário, bem como explicar como é exercida a administração da sociedade e a responsabilidade civil dos sócios.

A responsabilidade tributária será abordada no terceiro capítulo, trazendo seu conceito, bem como o conceito da obrigação tributária e do sujeito passivo e analisando a responsabilidade tributária do sócio de empresa de sociedade limitada.

O quarto capítulo tratará sobre a Execução fiscal, trazendo aspectos conceituais sobre este tipo de ação executiva, explicará, ainda, o procedimento legal previsto na Lei 6.830/30 (Lei de Execução Fiscal), o sujeito passivo da execução e analisará as hipóteses de redirecionamento do polo passivo da ação de execução fiscal, contra empresa de sociedade limitada.

Por fim, o quinto e derradeiro capítulo será a conclusão.

## 2 SOCIEDADE LIMITADA

A fim de ambientar o presente trabalho, é imprescindível a análise da sociedade limitada desde seu surgimento, valendo-se para tanto de uma breve abordagem histórica, de sua conceituação, de como se desenvolve a administração societária, bem como da responsabilidade civil dos sócios deste tipo societário.

### 2.1 BREVE HISTÓRICO E CONCEITO DE SOCIEDADE LIMITADA

Para entendermos o tipo societário mais abrangente no sistema empresarial brasileiro, voltaremos ao tempo em que a imposição da sociedade limitada foi necessária. Há, porém, controvérsias quanto ao seu surgimento. São duas as considerações dos doutrinadores: a origem britânica e a origem alemã. O entendimento majoritário é de que foi a alemã a grande precursora (REQUIÃO, 2009).

Isto porque, segundo Martins (2015):

A prática inglesa já modificara a constituição das sociedades anônimas, organizando-se elas de forma privada e limitando os sócios a sua responsabilidade sem obedecer aos ditames da lei reguladora daquelas companhias, mas só em 1907 o legislador aceitou como legal esse novo tipo societário. Ao contrário disso, na Alemanha o legislador enfrentou o assunto e criou, pela lei de 20 de abril de 1892, a sociedade denominada sociedade de responsabilidade limitada, que atendia àquelas necessidades, pois apenas dois sócios poderiam constituir-la, de maneira simples, mantendo, contudo, cada um deles a responsabilidade apenas pela importância com que entrasse para a formação do capital social.

Fora necessária a imposição da sociedade limitada, então, porque até o século XIX, o cenário para os pequenos e médios empresários não era satisfatório, haja vista que as sociedades se dividiam em dois grupos somente: as sociedades de pessoas de simples constituição, mas de responsabilidade ilimitada, e as sociedades anônimas de responsabilidade limitada, mas de constituição e funcionamentos complexos. Assim, os empresários menos favorecidos, que buscavam a proteção do patrimônio com a responsabilidade limitada, mas sem a complexidade da sociedade anônima, viam-se desprotegidos. Com o intuito de proteger as pequenas e médias empresas, a Revolução Industrial trouxe o surgimento da necessidade de preencher este vazio legislativo (TOMAZETTE, 2013).

A sociedade que prevê a limitação dos sócios em face das obrigações sociais, hoje conhecida por sociedade limitada, segundo Coelho (2012, p. 396):

[...] como um tipo próprio de organização societária, e não como uma sociedade anônima simplificada, surge na Alemanha, em 1892. Nascida de iniciativa parlamentar (ao contrário da generalidade dos demais tipos de sociedade, cuja organização de fato precede a disciplina normativa), a *Gesellschaft mit beschränkter Haftung* corresponde de tal forma aos anseios do médio empresariado que a iniciativa alemã se propaga, e inspira os direitos de vários outros países.

Com o Decreto 3.708/19, a obra do legislador alemão chegou ao Brasil em 1919. Sendo este, o único diploma legal que regulamentava as regras de criação da sociedade por quotas de responsabilidade limitada, que hoje, com o advento da nova legislação civil, denomina-se, simplesmente, sociedade limitada, cuja principal característica é a responsabilidade de seus sócios limitada ao total do capital social, solidariamente entre eles (NEGRÃO, 2012; TOMAZETTE, 2013).

Introduzida pelo Decreto de 1919 e posteriormente modificada através do Código Civil de 2002, segundo Zanetti (2012, p. 22) é “[...] a forma de sociedade mais utilizada no Brasil, ou seja, 97% delas tomam essa forma, sobretudo as pequenas e médias empresas, embora não sejam elas que somem o maior faturamento, papel esse que fazem as sociedades anônimas”.

A sociedade limitada vem disciplinada nos artigos 1.052 e seguintes do Código Civil de 2002, porém o Capítulo IV, do Subtítulo II, do Título II não traz o conceito desse tipo empresarial, deixando a cargo dos doutrinadores fazê-lo. Estes, por sua vez, baseiam-se nos traços marcantes ao conceituar as diversas modalidades de sociedades, assim, a sociedade limitada é definida como aquela que tem a responsabilidade solidária de todos os sócios pela integralização do capital social (BRASIL, 2002).

Zanetti (2012, p. 25) traz como definição:

A sociedade limitada é um tipo de sociedade personificada formada através de um contrato plurilateral, com comunhão de escopo e organização, sob uma firma ou denominação social integrada pela palavra final: limitada ou pela abreviação “Ltda.”, que reúne sócios, pessoas físicas e/ou jurídicas, que não têm a qualidade de empresário individual e têm suas responsabilidades, em princípio, restritas ao valor de suas quotas sociais, estas, representadas pelos aportes que formam o capital social.

Para Borges (1971, p. 119), de uma forma simplista, sociedade limitada é aquela na qual “todos os sócios assumem, quer perante a sociedade, quer perante terceiros, uma responsabilidade limitada”. Já para Martins (2015) “sociedades limitadas são aquelas formadas por duas ou mais pessoas, cuja responsabilidade é identificada pelo valor de suas

quotas, porém todos se obrigam solidariamente em razão da integralização do capital social. Há uma responsabilidade solidária pelo total do capital social”.

De forma didática, Gaiño (2012, p. 19) conceitua:

Sociedade limitada é (A) pessoa jurídica, (B) constituída por contrato, chamado “contrato social”, (C) com atividade de natureza comercial ou civil, (D) que tem capital fracionado em quotas, de valor igual ou distinto, e (E) cujos sócios, em número de dois ou mais, (F) têm sua responsabilidade limitada ao capital social.

Já para Negrão (2012, p. 390):

Nesse tipo societário, se cada sócio integralizar a parte que subscreveu no capital social – se cada um deles ingressar com o valor prometido no contrato –, nada mais podem exigir os credores. Entretanto, se um, alguns ou todos deixarem de entrar com os fundos que prometeram, haverá solidariedade entre eles pelo total da importância faltante, perante a sociedade e terceiros.

Coelho (2013), por sua vez, define a sociedade limitada através de duas características. A primeira versa sobre a limitação da responsabilidade dos sócios, tendo que os empreendedores e investidores, em caso de insucesso da empresa, podem limitar as perdas. Nesse caso, os sócios responderão pelo capital social da limitada, em regra. Assim, os credores sociais não poderão executar seus créditos através do patrimônio particular dos sócios, quando integralizado todo o capital da sociedade.

A segunda característica imposta pelo autor é a contratualidade. Esta diz que a margem para negociação entre os sócios é maior, já que suas relações podem pautar-se nas próprias disposições de vontades em seu contrato social (COELHO, 2013).

Esse tipo societário, portanto, por ser menos formalista, se comparado aos outros tipos societários, mostra-se adequado aos pequenos e médios empresários que pretendem a proteção de seu patrimônio particular, salvo se não integralizado todo o capital social, devendo então responsabilizarem-se solidariamente (COELHO, 2013).

## 2.2 ADMINISTRAÇÃO SOCIETÁRIA

Conforme o artigo 1.060, do Código Civil de 2002, a responsabilidade limitada será gerida por um administrador, que é uma função destinada a uma ou mais pessoas designadas no contrato social ou em ato separado (BRASIL, 2002).

A doutrina traz, complementando o texto de lei, que a diretoria tem como atribuição, no plano interno, o poder de gerir, administrar a empresa e, no plano externo, manifestar a vontade da pessoa jurídica (COELHO, 2012), além disso explica que:

A administração da sociedade cabe a uma ou mais pessoas, sócias ou não, designadas no contrato social ou em ato separado. Elas são escolhidas e destituídas pelos sócios observando-se, em cada caso, a maioria qualificada exigida por lei para a hipótese. A sociedade pode ser administrada por quem não é sócio, independentemente de expressa autorização no contrato social (COELHO, 2013, p. 194).

Requião (1998, apud TOMAZETTE, 2013, p. 363) ao relacionar o administrador e a sociedade, de uma forma simplista e análoga, afirma que “o órgão executa a vontade da pessoa jurídica, assim como o braço, a mão, a boca executam a da pessoa física”. Desta forma, depreende-se da fala do Professor que o “órgão” mencionado se traduz como metáfora de sócio administrador de uma sociedade limitada, cuja pessoa é a extensão da pessoa jurídica que irá executar suas vontades.

Hoog (2006, p. 32), por sua vez, conceitua da seguinte forma:

O administrador da sociedade, na clássica e moderna linguagem científica contábil jurídica e por força do Código Civil brasileiro, é a pessoa que administra a sociedade. Pessoa que tem a seu cargo a administração de bens e serviços da sociedade e funciona como o preposto dos sócios na direção de uma sociedade ou no exercício da atividade de empresa. Não se confunde com o empresário, pois este administra o seu negócio individual, mas não uma sociedade empresária ou simples.

Posto sua conceituação, passamos a conhecer melhor a figura do administrador, entendendo sua nomeação e destituição do cargo, bem como seus poderes e responsabilidades.

### **2.2.1 Nomeação e destituição dos administradores**

Cabe a um ou mais sócios, ou a pessoas estranhas à sociedade, exercer a gerência da empresa. Entretanto a possibilidade de um estranho compor essa função veio somente com o Código Civil de 2002. Anteriormente, no regime do Decreto 3.708/19, necessariamente um sócio deveria ser o “presentante” da vontade social. Isto porque, esse decreto que regula a constituição de sociedades por quotas, de responsabilidade limitada, quando se referia ao gerente, sempre fazia juntamente à palavra “sócio”, ou seja, sócio-gerente. Dessa forma, há de se concluir que não poderia ser o gerente pessoa alheia ao quadro social. Ainda, como traz

expressamente em seu artigo 13, tal sócio deveria ser indicado no contrato social e, caso houvesse omissão, caberia a todo quadro societário a gerência, *in verbis*: “Art. 13. O uso da firma cabe aos socios gerentes; si, porém, forem omisso o contracto, todos os socios della poderão usar [...]” (BRASIL, 1919; TOMAZETTE, 2013).

Atualmente, os artigos 1.060 e seguintes, do Código Civil de 2002, preveem, então, a possibilidade de administrador sócio, ou não, sendo sua nomeação designada no contrato social ou em ato separado e, ainda, de acordo com o entendimento majoritário da doutrina, deve ser pessoa natural. Entretanto, há quem sustente que nos casos de nomeação feita no contrato social, abre-se a possibilidade da nomeação de pessoa jurídica, pela ausência de obstáculo legal (NEGRÃO, 2012; TOMAZETTE, 2013).

A nomeação do membro que fará parte da Diretoria, far-se-á da seguinte maneira:

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). Especificamente, o administrador sócio nomeado em contrato social será eleito por sócio ou sócios titulares de  $\frac{3}{4}$  do capital (este é o *quorum* para modificação do ato constitutivo – art. 1.076, I) e o designado em ato apartado, por sócio ou sócios representantes de mais da metade do capital (art. 1.076, II). Já o administrador não sócio, independentemente do instrumento de sua nomeação, deve ser escolhido pela unanimidade dos sócios, enquanto o capital social não estiver inteiramente integralizado, e por sócio ou sócios detentores de  $\frac{2}{3}$  desse capital, após sua total integralização (art. 1.061). A escolha do administrador pode recair somente sobre pessoa não sócia, mesmo que não haja expressa permissão no contrato social (COELHO, 2012, p. 474).

Quanto a designação da nomeação ser no contrato social ou em ato separado, para Tomazette (2013) a diferença significativa aparece na destituição do administrador, principalmente no quórum de deliberação, explica:

No caso de sócio nomeado administrador no contrato social, exigem-se para sua destituição no mínimo  $\frac{2}{3}$  do capital social, salvo disposição em contrário do contrato social (art. 1.063, §1º). No caso de administrador estranho ao quadro social ou administrador sócio, nomeado em ato separado, a destituição será decidida pela maioria do capital social (arts. 1.071, III, e 1.076, II). Nestes casos, não acreditamos que o quórum exigido seja de três quartos do capital social se a nomeação ocorreu no contrato social, como seria exigido para a alteração deste, porquanto há regra específica (art. 1.071, III), a qual deve prevalecer sobre a regra geral estipulada para alteração do contrato social. (TOMAZETTE, 2013, p. 364)

Isto posto, passamos aos poderes e responsabilidades inerentes aos administradores de uma empresa de sociedade limitada.



### 2.2.2 Poderes e responsabilidades dos administradores

Os poderes do administrador, no exercício de suas funções, perante à sociedade e aos sócios, como bem delimita o artigo 1.011, do Código Civil de 2002, são provenientes do mandato de gestão e deverão ser realizados com cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus negócios, devendo, ainda, agir com lealdade. De um modo geral, o artigo 1.015, do mesmo diploma legal, nos diz ainda que, no silêncio do contrato, o administrador praticará não somente os atos de administração concedidos no contrato social, mas também, agirá no interesse social, visando assegurar a continuidade e prosperidade da empresa, direcionados à consecução linear do objeto social. (BRASIL, 2002; ZANETTI, 2012).

Segundo Mendonça (1945, apud ABRÃO, 2005, p. 154):

[...] os poderes dos gerentes devem vir no contrato, mas, não explicitados, ter-se-ão por amplos.

Assim, podem os sócios-gerentes:

- a) praticar as operações compreendidas no objeto da sociedade, a dizer, todos os atos relativos ao exercício da indústria comercial da sociedade, exigidos pela função normal da empresa. [...];
- b) subscrever obrigações sociais [...];
- c) usar de medidas conservatórias de direito [...];
- d) nomear e demitir empregados;
- e) fazer levantar o balanço anual;
- f) representar sociedade em juízo;
- g) exigir dos sócios as quotas e contingentes a que se obrigaram nos prazos e pela forma convencionados no contrato.

Por outro lado, ainda segundo Mendonça (1945, apud ABRÃO, 2005, p. 155), é vedado aos gerentes:

- a) entrar em operações diversas das estabelecidas no contrato institucional da sociedade, salvo com o consentimento unânime dos outros sócios; b) aplicar os fundos ou bens da sociedade em negócio ou uso de conta própria ou de terceiro, sem o consentimento dos demais sócios (CCom, art. 333); c) alienar os bens sociais não destinados à venda; d) doar bens sociais.

Assim, há de se notar que, tomar as decisões necessárias e concretizá-las para a realização do objeto social, gerir, “presentar” a sociedade, de acordo ao que foi estabelecido no contrato social e que não seja de competência privativa da assembleia ou reunião dos sócios, são os poderes dos administradores (TOMAZETTE, 2013).

A responsabilidade advém do exercício desses poderes quando os administradores, porventura, causarem danos à sociedade, ou, valendo-se de sua condição de

gerente, obterem vantagens pessoais indevidas. Assim, responsabilizar-se-ão pessoalmente, quando agirem com culpa ou em desacordo com os deveres de diligência e de lealdade (TOMAZATTE, 2013).

Seguindo a mesma linha de raciocínio, Diniz (2003, p. 102-103) afirma:

Via de regra, o administrador não tem responsabilidade pessoal pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em decorrência de regulares atos de gestão empresarial (art. 158 da LSA e art. 10 do Decreto nº 3.708/19). A exceção desta regra é a responsabilidade civil pessoal do administrador quando atuar: a) dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo; b) com violação da lei ou do estatuto, tratando-se também de responsabilidade subjetiva, conforme entende majoritária doutrina. Patente que há a necessidade de descumprimento de dever legal para a responsabilização do administrador, bastando que haja a ocorrência fática de uma conduta ilícita, com liame de causalidade com o dano consequente, qualificada pelo elemento subjetivo (dolo ou culpa). É possível, também, que haja responsabilidade solidária pelo ato realizado, uma vez existente ilícito com convivência de outros administradores [...].

O Decreto 3.708/19 já dispunha e, ainda no mesmo sentido, o artigo 1.016, do Código Civil de 2002, prevê que o sócio-gerente está imune a responsabilidade, desde que atue dentro da legalidade (normas do contrato e lei). Entretanto, agindo contra a lei ou contra o contrato social, terá responsabilidade solidária. É da doutrina dominante que a responsabilidade vem não só da impossibilidade de a sociedade adimplir o credor, mas da ilegalidade ou fraude que o sócio praticar na gerência. Assim, sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência (REQUIÃO, 2009).

Assim, conforme Abrão (2005), podemos perceber que o artigo supracitado invoca expressamente a culpa como fonte primária. Já as cominações constantes no artigo 1.017, do mesmo diploma legal, infere-se a ideia de dolo, *in verbis*:

Art. 1.017. O administrador que, sem consentimento escrito dos sócios, aplicar créditos ou bens sociais em proveito próprio ou de terceiros, terá de restituí-los à sociedade, ou pagar o equivalente, com todos os lucros resultantes, e, se houver prejuízo, por ele também responderá (BRASIL, 2002).

Interpretando os artigos 186 e 1.080 do Código Civil de 2002, Zanetti (2012) fala que o administrador será responsabilizado pelos atos ilícitamente praticados, quando houver violação dos preceitos legais, das cláusulas contratuais ou, quando for constatada sua culpa, ante a sociedade, a cada sócio e a terceiros. Responderá solidariamente quando os sócios deliberarem a prática do ato realizado pela gerência. Assim, não poderão ser responsabilizados os sócios que não votaram.

Por fim, Zanetti (2012, p. 246) salienta: “é importante que se tenha um certo cuidado para responsabilizar o administrador, para que não sejam prejudicados os negócios empresariais, não devendo a sanção ser excessiva, como vem ocorrendo”.

Expostas as conceituações sobre o administrador da sociedade limitada e suas peculiaridades, passemos a estudar a responsabilidade civil daqueles que integram o quadro societário deste tipo empresarial.

### 2.3 RESPONSABILIDADE CIVIL DOS SÓCIOS DA SOCIEDADE LIMITADA

A sociedade limitada possui apenas um tipo de sócio, o de responsabilidade limitada. O artigo 1.052, do Código Civil de 2002, disciplina que, em regra, o sócio é responsável limitadamente ao valor de sua quota parte do capital social, todavia, os sócios terão responsabilidade solidária pela integralização do capital social. Em outras palavras, Tomazzete (2013, p. 378) traz que “[...] cada sócio tem responsabilidade por sua parte no capital social, mas pode ser chamado a honrar a parte que falta ser paga pelos outros sócios nesse capital social, em virtude da solidariedade estabelecida entre todos os sócios” (BRASIL, 2002).

Assim, podemos perceber que o grande atrativo deste tipo societário está na responsabilidade dos sócios, qual seja a responsabilidade limitada, valendo dizer que ao contrair uma obrigação é a sociedade quem deverá solvê-la, e não os sócios (NERILO, 2006).

Independentemente do exercício da administração, a violação de disposições legais e contratuais, bem como violações de compromissos pessoais assumidos para o pagamento de débito da sociedade, configuram a responsabilidade dos sócios (ZANETTI, 2012).

O legislador firmou expressamente a responsabilidade solidária para efeito da integralização do capital social, porém é importante observar que internamente, o artigo 1.052 traz um aspecto subsidiário, ao passo que em se tratando de terceiros e demais credores o fundamento se apoia na solidariedade, havendo a possibilidade de regresso contra o sócio faltoso (ZANETTI, 2012).

Entretanto, conforme Tomazzete (2013, p. 378):

Uma vez pago todo o capital social, nada mais pode ser exigido dos sócios patrimonialmente, exceto no caso das hipóteses excepcionais que autorizam a desconsideração da personalidade jurídica. Diante disso, o risco de prejuízo na sociedade limitada é extremamente restrito, sendo por isso a forma mais usada para o exercício de atividades econômicas no Brasil.

Responsabilizado o sócio e atentando-se ao princípio da subsidiariedade, penhoram-se primeiramente os bens da sociedade. Se estes mostrarem-se insuficientes, apreender-se-ão os bens dos sócios, até a satisfação final do crédito. Nesse caso, para efeitos dos atos executórios não há distinção entre os sócios sobre seus patrimônios. Já quando o capital social não for integralizado e atentando-se ao princípio da solidariedade, recaindo a penhora sobre os bens de um só sócio, este tem o direito de regresso contra os demais sócios, uma vez que pague o débito (GAINO, 2012).

Agora, acerca da limitação da responsabilidade, controvertem os doutrinadores a respeito da exata interpretação dos textos normativos. Isto porque, a redação ambígua dos artigos 2º e 9º do Decreto 3.708/19 deu origem a três opiniões distintas relativamente a matéria (ABRÃO, 2005; NEGRÃO, 2012). Vejamos:

Art. 2º O título constituído regular-se-há pelas disposições dos arts. 300 a 302 e seus números do Código Commercial, devendo estipular ser limitada a responsabilidade dos sócios à importância total do capital social.

Art. 9º Em caso de falência, todos os sócios respondem solidariamente pela parte que faltar para preencher o pagamento das quotas não inteiramente liberadas. (BRASIL, 1919).

Negrão (2012, p. 390), ao interpretar os artigos supracitados, coloca as três correntes:

a) a primeira indagava sobre a extensão da palavra “integralização”; b) a segunda discutia se a obrigação de integralizar todo o capital subscrito era exigível por qualquer credor em ação comum ou somente poderia ser exigido em caso de falência; c) a terceira entendia que o credor não estava legitimado a propor a integralização dos fundos subscritos pelos sócios, por se tratar de matéria *interna corporis*, não sendo ele, credor, parte no contrato social. (grifo do autor).

Nesse contexto, Amaral (1938, apud ABRÃO, 2005, p. 73), “registra que a ‘responsabilidade dos sócios vai até o montante do capital social’, não distinguindo se ela se faz sentir apenas na falência ou em qualquer outra hipótese”. De outro vértice, Teixeira (1956, apud ABRÃO, 2005, p. 73) diz que “na sociedade por quotas a responsabilidade é, em caso de falência, o montante do capital social não realizado”. Trazendo a mesma ideia, Cunha Peixoto (1958, apud ABRÃO, p. 73) reza que “a responsabilidade de cada sócio é quanto à importância do capital social não integralizado ou desfalcado”. Analisando a questão mais a fundo, Martins (1960, apud ABRÃO, 2005, p. 73) afirma que “na verdade, não é apenas em casos de falência que a sociedade poderá determinar prejuízos para os credores, em

liquidações decorrentes da dissolução da sociedade da mesma maneira é possível que assim aconteça”.

Coelho (2013, p. 187) é da opinião de que:

O limite da responsabilidade dos sócios, na sociedade limitada, é o total do capital social subscrito e não integralizado. Capital subscrito é o montante de recursos que os sócios se comprometem a entregar para a formação da sociedade; integralizado é a parte do capital social que eles efetivamente entregaram. [...] Em suma, se o contrato social estabelece que o capital está totalmente integralizado, os sócios não têm nenhuma responsabilidade pelas obrigações sociais. Falindo a sociedade, e sendo insuficiente o patrimônio social para liquidação do passivo, a perda será suportada pelos credores.

No mesmo entendimento, Nerilo (2006) deixa claro que é a sociedade sempre ilimitadamente responsável pelas próprias obrigações, ou seja, deverá responder com o total de seu patrimônio, restringindo os sócios de suas responsabilidades. Explica, ainda, que:

Sendo uma limitada, os sócios contribuem para a formação do capital social, transferindo patrimônio próprio para a sociedade, o qual passa a pertencer à pessoa jurídica, de modo que os sócios não têm mais responsabilidade pelas dívidas societárias. A responsabilidade dos sócios está limitada ao valor pelo qual cada um contribuiu para o capital social. O patrimônio posto em risco para a atividade empresarial é limitado àquele montante representado pelas quotas que adquiriu ao transferir o capital. (NERILO, 2006, p. 107).

Essa corrente pode parecer, à primeira vista, injusta, mas explica que não é. Vejamos que qualquer atividade empresarial traz em sua essência o risco de insucesso. Dessa forma, o direito, a fim de proteger e encorajar os empreendedores e investidores à exploração empresarial dos negócios, deve assegurar dispositivos de limitação de perdas. Em vista que se o insucesso da atividade viesse a sacrificar a totalidade do patrimônio daqueles que ali investiram, é de se esperar maior reticência para participar da empresa (COELHO, 2013).

Afirma Mamede (2012) que o Direito evoluiu a fim de consolidar tipos societário que não haja responsabilidade subsidiária dos sócios pelas obrigações sociais não adimplidas pela sociedade, com o objetivo de estimular investimentos produtivos, em contraponto à segurança do entesouramento de valores.

Conclui Coelho (2012, p. 435) que:

A limitação da responsabilidade dos sócios é um mecanismo de socialização, entre os agentes econômicos, do risco de insucesso, presente em qualquer empresa. Trata-se de condição necessária ao desenvolvimento de atividades empresariais, no regime capitalista, pois a responsabilidade ilimitada desencorajaria investimentos em empresas menos conservadoras. Por fim, como direito-custo, a limitação possibilita a redução do preço de bens e serviços oferecidos no mercado.

Nesse quadro, é de sabedoria de que quem negocia com a sociedade limitada, terá somente o patrimônio da pessoa jurídica como garantia. Destarte, deve considerar que negociando mal, deve sofrer as consequências de sua negligência. Deve, então, por garantia e na medida que podem, ao compor seus preços, embutir taxa de risco, prevendo sempre a possibilidade de insucesso das atividades econômicas, para não sofrer com a limitação da responsabilidade dos sócios. Esses são os credores negociais (COELHO, 2012).

Nerilo (2006, p. 108) traz que, “no entanto, nem sempre os sócios da limitada gozarão da limitação de sua responsabilidade. Além do caso em que o capital social não é totalmente integralizado, existem outros momentos em que a lei assina-lhes a responsabilidade ilimitada”.

São estes os casos em que há aqueles que não têm meios de embutir qualquer taxa de risco, os chamados credores não negociais. São estes, os que comportam exceções para a limitação de responsabilidade dos sócios, o fisco, o INSS, os trabalhadores e os titulares do direito de indenização (inclusive o consumidor). Porquanto para essa categoria, a limitação da responsabilidade traduz-se, normalmente, em prejuízo, pois não dispõem dos mesmos instrumentos de negociação dos credores negociais para se protegerem da insolvência da sociedade empresaria (COELHO, 2012).

Frisa-se que, em casos excepcionais, os sócios responderão pelas dívidas da sociedade (COELHO, 2012, p. 436), são elas:

A primeira das exceções diz respeito à obrigação pela formação do capital social, e favorece tanto os credores negociais como os não negociais [Responsabilidade Limitada]. Nessa hipótese, os sócios respondem subsidiariamente pelas obrigações sociais, ou seja, somente após exaurido o patrimônio da sociedade [Responsabilidade Subsidiária]. Outras exceções visam a tutela dos interesses de certos credores não negociais [Responsabilidade Ilimitada], ou a repressão a práticas irregulares, perpetradas por sócio [Responsabilidade por Irregularidades].

Trataremos a seguir das exceções.

A primeira exceção, responsabilidade limitada, explica o nome do tipo societário, onde os sócios respondem pelas obrigações dentro de certo limite – total do capital social subscrito e não integralizado. Obrigação, esta, de prover a sociedade do capital que eles mesmos reputam necessário à realização do objeto social. Ou seja, a limitação da responsabilidade do sócio recai somente em casos de dívida da sociedade, e não quando o sócio é demandado por obrigação dele próprio. (COELHO, 2012).

Desse modo, Mamede (2012, p. 209) afirma:

Na sociedade limitada, os sócios são responsáveis apenas pelo valor da quota ou quotas sociais que subscreveram e devem integralizar (art. 1.052 do Código Civil). Uma vez realizado todo o capital subscrito, não se fazem necessários novos desembolsos, não havendo responsabilidade subsidiária pelas obrigações sociais. Não basta, contudo, integralizar só as próprias quotas. Enquanto todo o capital social não estiver realizado, todos os sócios respondem, solidariamente entre si, pelo valor integralizado. Portanto, o sócio que já integralizou sua participação no capital social pode ser responsabilizado pelo valor ainda não integralizado por outro(s) sócio(s).

A segunda exceção, responsabilidade ilimitada, diz respeito ao credor fiscal e a Seguridade Social, como bem tutelados pelo direito brasileiro (entretanto, cabível também ao empregado e o titular de direito extracontratual à indenização, segundo entendimento doutrinário). Credores, estes, que, diante da autonomia patrimonial da sociedade limitada, não dispõem de meios negociais para a proteção de seus interesses. Além dessas possibilidades, o artigo 1.080, do Código Civil de 2002, traz uma referência à responsabilidade ilimitada daqueles que aprovam deliberações infringentes do contrato ou da lei. Isto porque, não é somente o administrador dotado de tal atividade, todos os sócios são chamados a deliberar, estando, dessa forma, expostos a ilimitação da responsabilidade (COELHO, 2012; NERILO, 2006).

A terceira exceção, responsabilidade por irregularidades, tem por objetivo sancionar as condutas ilícitas. Assim, serão responsabilizados, os sócios, por obrigações sociais quando incorrerem em ilícitos, perpetrados pela sociedade. Isto porque, a limitação da responsabilidade não serve para acobertar práticas irregulares, mas sim, estimular atividades econômicas (COELHO, 2012).

Nesse sentido:

[...] na ocorrência de violação à lei (transgressão às disposições legais, gestão fraudulenta, dissolução irregular da sociedade etc.), o sócio, ainda que de responsabilidade limitada e com o capital social inteiramente integralizado, tornar-se-á solidária e ilimitadamente responsável pelas obrigações sociais (ALMEIDA, 2012, p. 155).

A quarta exceção, responsabilidade subsidiária, relaciona-se com cumprimento do dever de integralizar o capital social da limitada. O novo Código Civil reiterou o princípio da subsidiariedade, pelo qual os bens dos sócios só serão executados depois de esgotado o patrimônio societário. Nesse aspecto, no adimplemento do crédito devido, o patrimônio do sócio não será alcançado enquanto houver patrimônio social, conforme artigos 1.024 e 990,

do Código Civil de 2002 e artigo 596, do Código de Processo Civil de 1973 (COELHO, 2012; NERILO, 2006).

Explica Júnior (2007, p. 18) que:

[...] em todos os tipos societários alicerçados na legalidade, a regra sobre a responsabilidade dos sócios pelos encargos sociais assenta-se na subsidiariedade ou secundariedade. Seus bens pessoais só são alcançados, em virtude de débitos societários, se insuficientes os fundos sociais, quer dizer, o patrimônio social.

Explicado o regime da sociedade limitada e algumas de suas peculiaridades, passamos agora a tratar sobre responsabilidade tributária.



### 3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O presente capítulo abordará o tema de responsabilidade tributária, estudando, inicialmente seus aspectos conceituais, para então entendermos a obrigação tributária e o sujeito passivo, a responsabilidade tributária do sócio de empresa de sociedade limitada, bem como a responsabilidade tributária do administrador deste tipo societário.

#### 3.1 ASPECTOS CONCEITUAIS

É de concordância dos doutrinadores que a responsabilidade tributária se difere da responsabilidade jurídica estudada pelos civilistas. Essa última, tendo como elementos: fato imputável, dano, culpabilidade e nexos de causalidade, exterioriza-se quando uma norma jurídica é desrespeitada ou até mesmo quando há a prática de um ato ilícito que cause dano injustificado a alguém, devendo, assim, restabelecer a norma jurídica ou o estado anterior da situação. Já no Direito Tributário, a responsabilidade, em seu sentido específico, tem o intuito de atribuir a obrigação de pagar o crédito tributário a um terceiro, que seja pessoa diversa daquela quem praticou o fato gerador, ou seja contribuinte, mas que tenha vinculação indireta à prática da situação descrita na norma impositiva (CARNEIRO, 2012; HARADA, 2012).

O Código Tributário Nacional traz sobre a responsabilidade tributária em seu artigo 128 (BRASIL, 1966) e diz que, de forma expressa, pode a lei conferir a um terceiro, que seja vinculado ao fato gerador do crédito tributário que deu origem à obrigação, a totalidade ou parcialidade da responsabilidade, excluindo ou atribuindo de forma supletiva a responsabilidade do contribuinte. Ainda, complementando esse dispositivo, o parágrafo único do artigo 121, do mesmo diploma traz, *in verbis*:

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

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

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (BRASIL, 1966).

Dessa forma, a maioria dos doutrinadores da área, ao interpretar os artigos 128 e 121, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, reportam o termo responsabilidade “ao dever que se atribui a quem é chamado à imposição tributária sem ser exatamente o contribuinte” (VILLELA 2001, p. 20). No mesmo rumo Machado (1980, apud VILLELA,

2001, p. 20) conceitua que “responsabilidade tributária é o dever de prestar o objeto da obrigação tributária atribuído a quem não seja contribuinte”.

No mesmo sentido, traz Carvalho (2012, p. 390):

O caminho da eleição da responsabilidade pelo crédito tributário, depositada numa terceira pessoa, vinculada ao *fato gerador*, nos conduz à pergunta imediata: mas quem será essa terceira pessoa? A resposta é pronta: qualquer uma, desde que não tenha relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário, pois essa é chamada pelo nome de *contribuinte*, mesmo que, muitas vezes, para nada contribua. Sem embargo, haverá de ser colhida, obrigatoriamente, dentro da moldura do sucesso descrito pela norma (grifos do autor).

Sabbag (2014), ao visualizar o Direito Tributário de um panorama geral, explica que o tributo deve ser cobrado daquele quem pratica o fato gerador. Nessas condições, surge o sujeito passivo direto, o contribuinte. Todavia, percebe-se também a figura do sujeito passivo indireto, o responsável tributário, que nasce da necessidade de o Estado cobrar o tributo de uma terceira pessoa. Essa terceira pessoa, por expressa determinação legal, deve ser diversa do contribuinte e deve ter vínculo indireto com situação correspondente ao fato gerador.

Como depreende Carneiro (2012), do verbo “respondere” e de origem latina, a palavra “responsabilidade” significa que alguém se constituiu garantidor de algo. É importante salientar que, no direito aqui estudado, a responsabilidade decorre expressamente da lei e vincula uma terceira pessoa por ato praticado no fato gerador, que assumirá as obrigações principais, integrais e subsidiariamente, por fato posterior.

Ainda, Machado (2008, apud SABBAG, 2014, p. 725) afirma que:

No Direito Tributário a palavra responsabilidade tem um sentido amplo e outro estrito. [...] Em sentido amplo, é a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do Fisco de exigir a prestação da obrigação 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 prestação respectiva

Expostas as conceituações, podemos dizer que a finalidade maior do instituto da responsabilidade tributária é a praticidade em que o Fisco terá para garantir a satisfação do crédito tributário, a ampliação do rol de devedores responsáveis a quitar o débito, a facilidade de fiscalização e arrecadação do tributo, bem como evitar fraudes e sonegação (CARNEIRO, 2012).

Finalidades, estas, que fizeram com que o Direito Tributário introduzisse a responsabilidade tributária, que pode ser dividida em dois grupos: a substituição da

responsabilidade pelo crédito tributário do sujeito passivo direto para um terceiro, ou seja ocorre quando a obrigação tributária nasce atribuindo seu pagamento ao responsável, e não ao contribuinte; e a transferência tributária por meio de expressa previsão legal, ou seja a obrigação nasce com o contribuinte e a lei transfere a terceiro (CARNEIRO, 2012; HARADA, 2012).

Antes de esclarecermos as divisões da responsabilidade tributária, Harada (2012, p. 516) diz:

Para operar a transferência ou a substituição de responsabilidade tributária, isto é, transformar em devedor do tributo quem antes não era devedor, é preciso a concorrência dos seguintes requisitos: em primeiro lugar, há necessidade de expressa previsão legal; em segundo, essa atribuição de responsabilidade tributária só pode ocorrer em relação à terceira pessoa, de qualquer modo, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária; finalmente, essa atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo não natural só é possível em relação à obrigação principal, ou seja, aquela referida no art. 121 do CTN.

Sob o enfoque dos mesmos requisitos elencados, temos que a responsabilidade tributária na modalidade substituição, vem por expressa determinação legal e ocorre, desde o início, contra pessoa diferente da que esteja na relação econômica com o ato, fato ou negócio de incidência tributária, embora tenha um vínculo indireto com tal situação (HARADA, 2012).

Sem deixar de observar tais requisitos, Martins (2008) diz que a responsabilidade tributária por transferência ocorre quando a obrigação tributária, que surgiu contra uma pessoa determinada (contribuinte), por um fato posterior, transfere-se para outra pessoa diferente (responsável). Dessa forma explica:

A transferência, portanto, quer significar que, embora tenha havido um contribuinte (sujeito passivo direto), devido a situações fáticas, e nos termos da legislação aplicável, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária foi transladada para outra pessoa, que, todavia, tenha algum vínculo com o fato gerador ocorrido (MARTINS, 2008, p. 270).

Podemos dizer, ainda, que a responsabilidade por transferência pode se subdividir em: responsabilidade por imputação legal ou de terceiros (artigos 134 e 135, do Código Tributário Nacional), responsabilidade por infração (artigos 136 a 138, do mesmo Diploma Legal) e responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133, da mesma legislação) (CARNEIRO, 2012).

No presente trabalho, faz-se necessário analisarmos somente a responsabilidade por imputação legal ou de terceiros, contida nos artigos 134 e 135, do Código Tributário Nacional, isto porque, segundo Murta (2001, p. 73) esta responsabilidade "deve ser examinada diante do inadimplemento da obrigação principal e diante da impossibilidade da exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte".

Vejam os dispositivos, para, a seguir, analisarmos-lhes:

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.

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

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;

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (BRASIL, 1966).

Diante do artigo 134, podemos perceber que o Código Tributário Nacional disciplina as hipóteses de responsabilidade de terceiros que surge nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. Nesses casos o fisco poderá redirecionar a execução contra o terceiro responsável, quando o contribuinte ficar impossibilitado de garantir a execução fiscal. O terceiro, solidariamente, terá que cumprir tal obrigação tributária, por isso tal modalidade é chamada de solidariedade subsidiária. Podemos assim dizer, pois o terceiro entrará no lugar do contribuinte, mas este continua figurando na relação jurídica, ou seja, a Fazenda Pública poderá colocar ambos no polo passivo da demanda (TORRES, 2004).

Agora, tendo como estudo o artigo 135, do Código Tributário Nacional, percebemos grande divergência doutrinária e jurisprudencial quanto a sua interpretação, apesar de já se tratar de matéria pacificada no Superior Tribunal de Justiça, quando julgou o REsp 1.101.728/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe 23.03.2009, no sentido de que o “mero inadimplemento não constitui infração tributária que justifique o enquadramento do sócio administrador na forma do art. 135, III, do CTN”, é o que traz também a súmula 430 da mesma corte. (CARNEIRO, 2012).

Interpretando-o de forma generalizada, Harada (2012, p. 521), traz que:

O art. 135 dispõe sobre a responsabilidade pessoal do agente no que tange às obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, relativamente às pessoas enumeradas no artigo anterior (inciso I), aos mandatários, prepostos e empregados (inciso II) e aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (inciso III).

Uma das controvérsias está ligada a palavra “pessoalmente” empregada no *caput* do dispositivo. A dúvida está na alternativa de a personalidade assumir um caráter de solidariedade com a sociedade ou de subsidiariedade. Podemos extrair dos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais que existem quatro entendimentos na esfera tributária, quais sejam (CARNEIRO, 2012; VILLELA, 2001):

Temos, assim, um primeiro entendimento [sustentado por Bernardo Ribeiro de Moraes e Luciano Amaro], que seria no sentido de que a responsabilidade pessoal seria exclusiva das pessoas elencadas no art. 135 do CTN. Nesse sentido, se o sócio agiu com excesso de poderes, apenas o patrimônio deste deve se sujeitar à satisfação do crédito tributário. Em uma segunda posição [sustentada por Ricardo Lobo Torres e pela jurisprudência], a responsabilidade é solidária entre a pessoa jurídica e a pessoa física. A responsabilidade do art. 135 não exclui da responsabilidade da pessoa jurídica, daí admitir-se que a pessoa jurídica tinha direito a ação de regresso em face do responsável. Por um terceiro entendimento, que prevalece na jurisprudência, só vai haver responsabilidade exclusiva se a sociedade não auferiu vantagem com a infração, caso contrário ela será solidária. Por fim, há um quarto entendimento [sustentado por Luiz Emygdio da Rosa Junior], que classifica a presente hipótese como sendo de substituição tributária. (CARNEIRO, 2012, p. 555).

Diniz (2003) acrescenta que, por mais que haja a discussão da responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no inciso do dispositivo em enfoque, não podemos deixar de observar se tenham praticado atos com excesso de poderes ou que os atos tenham sido praticados com infração da lei, do contrato social ou dos estatutos. Sem esses requisitos, que revelam conduta dolosa e, grande parte das vezes, ilícita, não se pode invocar a responsabilização pessoal.

Expostos os aspectos conceituais sobre a responsabilidade tributária, passemos a compreender a obrigação tributária e o sujeito passivo.

### 3.2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E SUJEITO PASSIVO

O Código Tributário Nacional traz sobre obrigação tributária em seu artigo 113 e explica que este instituto pode se dividir em obrigação principal ou obrigação acessória. Os parágrafos primeiro e segundo deste mesmo dispositivo, por sua vez, explicam que a

obrigação principal é aquela que nasce com o fato gerador, tendo o pagamento de tributo ou penalidade como seus objetos, extinguindo-se com o crédito dela decorrente; Já a obrigação acessória decorre da própria lei, tendo as prestações, positivas ou negativas, atinentes à arrecadação ou fiscalização dos tributos (BRASIL, 1966).

Complementando o texto de lei, Harada (2012) traz que obrigação tributária é espécie do gênero obrigação jurídica, pois afirma que ambas têm como requisitos: causa, sujeitos e objeto. Define-se a primeira obrigação como espécie, pois peculiaridades inerentes a ela conferem-lhe autonomia. Uma dessas peculiaridades pode ser observada no requisito “causa”, que invariavelmente a espécie tributária resultará da lei, ou seja é sempre *ex lege*, e não da convergência de vontades que é a “causa” do gênero de natureza civil.

Embora existam autores que não concordam e digam que há diferença total entre uma obrigação e outra, o entendimento majoritário dos doutrinadores é de que há identidade estrutural entre o gênero e a espécie e que as diferenças entre ambas resultam das funções distintas que têm (MARTINS, 2008).

Seguindo esta corrente, Jardim (2009, p. 256) conceitua:

Obrigação tributária ou relação jurídica tributária é o liame abstrato pelo qual uma pessoa, denominada sujeito ativo, o Estado, ou quem lhe fizer as vezes, fica cometida do direito subjetivo de exigir de outro sujeito, nomeado sujeito passivo, designado comumente contribuinte, uma prestação de índole tributária.

Carneiro (2012, p. 484), de forma bastante enxuta explica que “a obrigação tributária é a relação jurídica existente entre a Fazenda Pública (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo), que nasce com a ocorrência do fato gerador”. Podemos assim dizer que “a obrigação tributária é o vínculo através do qual o Estado (sujeito ativo da obrigação tributária) pode exigir do particular (sujeito passivo) uma prestação tributária (principal ou acessória)” (CARNEIRO, 2012, p. 499).

De acordo com os ensinamentos de Bartine (2014), de forma resumida, prestação tributária principal é a obrigação de se levar dinheiro aos cofres públicos quando o sujeito ativo realizar o pagamento de um tributo ou de uma penalidade pecuniária. Já prestação tributária acessória, são deveres administrativos que o sujeito passivo deve realizar.

Conforme os requisitos assinalados anteriormente como identidade de obrigação (causa, sujeitos e objeto), Sousa (1975, apud CASTRO, 2008, p. 58) traz que “obrigação tributária é o poder jurídico por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir de um

particular (sujeito passivo) uma prestação positiva ou negativa (objeto da obrigação) nas condições definidas na lei tributária (causa da obrigação)”.

Vejamos que toda obrigação tributária terá a causa definida em lei, um objeto (prestação tributária principal ou acessória) e sujeitos ativo e passivo. Como sujeito ativo teremos o Fisco, onde no Brasil configura-se como União, Estados, Distrito Federal ou Municípios. Passamos, então, a estudar o sujeito passivo (MARTINS, 2008).

Os artigos encontrados no Capítulo IV, do Título II, do Livro Segundo do Código Tributário Nacional trazem sobre a sujeição passiva, são eles, *in verbis*:

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

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

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

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

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

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (BRASIL, 1966).

Assim, nos termos do artigo 121, citado acima, sujeito passivo é a pessoa determinada pela lei como devedora de uma prestação tributária e pode dividir-se em contribuinte ou responsável (BARTINE, 2014).

Contribuinte será aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. O responsável, por sua vez, conforme já estudamos, é a pessoa que, por disposição de lei, ocupa o polo passivo, mesmo sem praticar o fato gerador, mas que com este constitua um vínculo, nexo de causalidade (MARTINS, 2008).

Por outro lado, extraindo do já citado artigo 122, segundo Jardim (2009, p. 270) “sujeito passivo da obrigação acessória, consoante o Código Tributário Nacional, é a pessoa instada a cumprir o dever jurídico consistente em prestações positivas ou negativas relacionadas com a arrecadação e a fiscalização de tributos”. Bartine (2014, p. 200) acrescenta que “poderá ser qualquer pessoa, seja contribuinte ou não, responsável ou não, bastando que haja previsão na legislação tributária de que esteja obrigado a fazer, não fazer ou tolerar em benefício da atividade tributária”.

Analisando o último dispositivo, Carneiro (2012, p. 521) lembra que:

O artigo 123 do CTN traz uma regra especial que difere da ideia de autonomia da vontade do Direito Civil, em especial quanto às convenções particulares, que não podem ser opostas contra a Fazenda Pública com o objetivo de modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Significa que as convenções entre as partes não podem alterar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Em outras palavras, entendemos que não pode modificar a determinação legal o que foi convencionado entre particulares, em contrato ou demais convenções particulares, pois produzem efeitos apenas entre as partes e não perante o Fisco (BARTINE, 2014).

Por fim, conforme conceitua Carvalho (2012), sujeito passivo da relação jurídico tributário é pessoa física ou jurídica, privada ou pública, contribuinte ou responsável, de quem se exige a prestação da obrigação tributária, com previsão na legislação tributária.

Conceituados obrigação tributária e sujeito passivo, passamos a visualizar a responsabilidade tributário dos sócios de sociedades limitadas.

### 3.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO DE EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA

Como já visto anteriormente no tópico “Responsabilidade Civil dos Sócios da Sociedade Limitada”, sabemos que a responsabilidade do sócio deste tipo societário, como disciplina o artigo 1.052, do Código Civil de 2002, em regra, é limitada ao valor de sua quota parte do capital social, entretanto, passa ter responsabilidade solidária quando não integralizada a totalidade do capital social (BRASIL, 2002).

Além disso, conforme o artigo 1.024, do Código Civil de 2002, “os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados os bens sociais”. Da mesma forma, o artigo 596, do Código de Processo Civil traz que “os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade senão nos casos previstos em lei; o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito a exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade” (BRASIL, 1973; BRASIL, 2002).

Vimos também que há bastante controvérsia quanto à limitação da responsabilidade do sócio. Entretanto, como destacamos da jurisprudência, a seguir, é claro que uma vez integralizado o capital social, os sócios não respondem pela dívida da sociedade limitada. Entretanto, responderá nos casos expressamente previstos em lei ou quando praticar ato com excesso de poderes ou infração a lei:



EMBARGOS DE TERCEIRO. PENHORA DE BEM DO SÓCIO POR DÍVIDA DA SOCIEDADE. DECLARAÇÃO DE NULIDADE DA CONSTRUIÇÃO. SÓCIO QUE NÃO RESPONDE POR OBRIGAÇÃO ASSUMIDA PELA SOCIEDADE LIMITADA. ARGUIÇÃO DA TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE FRAUDE OU ABUSO DE DIREITO. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO NÃO PROVIDO. Exceto nas hipóteses expressamente previstas em lei, não responde o sócio por obrigação assumida pela sociedade por quotas de responsabilidade limitada, mormente quando integralizado o seu capital social. (Ap. Cív. n. 2006.040456-7, rel. Des. Trindade dos Santos, j. 17.5.2007). A separação patrimonial existente entre a pessoa jurídica e seus sócios só pode ser desconsiderada em situações excepcionalíssimas. A inexistência de bens penhoráveis ou a não localização do estabelecimento empresarial da executada não autorizam de per se a desconsideração da personalidade jurídica. (Ag. de Inst. n. 2011.079529-9, rel. Des. Monteiro Rocha, j. 21.6.2012) (SANTA CATARINA, 2014).

Quanto a natureza da sociedade limitada, é entendimento majoritário de que este tipo societário tem caráter híbrido, ou seja, possui características de sociedade de pessoas e de sociedade de capital. Assim, quanto a obrigações fiscais, por força do artigo 134, VII, do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilização de sócios de sociedades de pessoas, esse conceito não se enquadra a sociedade limitada. (ABRÃO, 2005; ALMEIDA, 2008; GAINO, 2012).

Nesse mesmo sentido, é o entendimento do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina:

EXECUÇÃO FISCAL - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - AGRAVO VISANDO A CITAÇÃO PESSOAL DE SÓCIOS, INDEFERIDA PELO JUÍZO A QUO - INAPLICABILIDADE DO ART. 134, VII DO CTN - NÃO COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS DO ART. 135, III DO CTN - AUSÊNCIA DE PROVA DA PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODER OU COM INFRAÇÃO DE LEI, DO CONTRATO SOCIAL OU DOS ESTATUTOS. Os sócios somente respondem solidariamente pela obrigação tributária, nos termos do art. 134, VII, do CTN, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Em se tratando de sociedade de capital e não havendo provas de sua extinção irregular, impossível se torna a citação pessoal dos sócios com fulcro nesse artigo. Para ocorrer a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III do CTN, não bastam a simples existência do crédito tributário e do inadimplemento da obrigação, havendo a necessidade de prova da prática de atos, por parte do sócio gerente, diretor ou representante legal, com excesso de poderes ou com infração de lei, do contrato social ou dos estatutos, segundo a doutrina e a jurisprudência. [...](SANTA CATARINA, 2001).

Assim, o sócio não-administrador, ou seja sem função de gerência, não responderá por dívida tributária contraída pela sociedade limitada. Consequentemente, não respondendo pelas dívidas da empresa, o sócio não terá seus bens constritos em processo de execução fiscal movido contra a pessoa jurídica. Isto porque a responsabilidade do sócio está vinculada com a integralização do capital social. Dessa forma, tendo sua cota parte integralizada, não terá

responsabilidade. Entretanto, não integralizando sua parte, sua responsabilidade passa ser solidária e ilimitada (DINIZ, 2003).

Entendida a responsabilidade tributária do sócio da sociedade limitada, passamos a verificar a responsabilidade tributária do administrador deste tipo societário.

### 3.4 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADMINISTRADOR DE EMPRESA DE SOCIEDADE LIMITADA

Como o presente estudo tem o escopo de prever as possibilidades do redirecionamento do polo passivo em ação de execução fiscal contra empresa de sociedade limitada, vejamos a responsabilidade tributária dos administradores neste tipo societário.

Quando o diretor agir com excesso de poderes ou em desconformidade com a lei, com o contrato social ou com os estatutos, será pessoalmente responsável pelas obrigações da sociedade limitada, conforme dispõe o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...]  
 III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (BRASIL, 1966).

Coelho (2012, p. 478-479) conclui da leitura deste dispositivo que:

[...] *nem sempre* o administrador pode ser responsabilizado por obrigação tributária da sociedade limitada. A referência a atos, em suma, ilícitos e irregulares, no delimitar a imputação de responsabilidade tributária, afasta a possibilidade de o fisco exigir dele as dívidas da pessoa jurídica, quando incorridas [sic] ilicitudes ou irregularidades na gestão social. [...] O art. 135, III, do CTN deve ser interpretado no sentido de imputar ao administrador a responsabilidade pelas obrigações tributárias da sociedade limitada em caso de sonegação, mas não no de inadimplemento. (grifo do autor).

No mesmo sentido, ensina Gaino (2012) que esta responsabilidade imposta pelo Código Tributário Nacional é direcionada ao sócio que ostente a qualidade de diretor, gerente ou representante da empresa, e não pela condição puramente de sócio. Além disso é claro que somente atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto que ensejarão a responsabilidade pelo crédito tributário. Dessa forma a responsabilidade será pessoal daquele que ostente tal qualidade.

Visto que para responsabilizar o terceiro em questão, é necessário verificar os requisitos elencados no caput do dispositivo (atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto), pois sem esses elementos que caracterizam conduta dolosa e, parte das vezes, ilícita, não há de se falar em responsabilização pessoal. Interpretando tal peculiaridade, a doutrina majoritária estabeleceu que os requisitos tratam de ilícitos deliberados, arquitetados de forma a serem marcados pelo elemento subjetivo doloso. Assim, o simples não recolhimento do tributo, ou seja, o mero descumprimento culposo da obrigação tributária, não ensejará a responsabilização do administrador, fazendo incidir tão somente o artigo 134, do Código Tributário Nacional, que não poderá ser aplicado nos casos de sociedades por quotas de responsabilidade limitada. Ainda, quando responsabilizado por crédito tributário e inscrito em dívida ativa, a prova da ilicitude e regularidade dos atos de gestão é ônus do demandado, e não do fisco. (COELHO, 2012; DINIZ, 2003).

No mesmo sentido, traz Gaino (2012, p. 62-63) sobre a natureza da responsabilidade do administrador, que:

Trata-se, pois, de responsabilidade de natureza subjetiva. Sua caracterização depende do elemento subjetivo da culpa (em sentido amplo, compreensivo do dolo). A imputação da responsabilidade ao terceiro deriva, portanto da presença de provas diretas ou indiretas (indícios) quanto a ter ele agido maliciosamente, com o propósito de prejudicar o fisco ou, ao menos, com a previsão de que, ao praticar o ato significativo de excesso de poderes, de infração de lei ou do contrato social, poderia tornar a sociedade inadimplente com respeito às obrigações tributárias. A simples falta de pagamento dos tributos não constitui causa de responsabilidade.

Ainda, podemos destacar que este é o entendimento jurisprudencial da Corte Superior:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. [...] A SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO NÃO CONFIGURA, POR SI SÓ, NEM EM TESE, CIRCUNSTÂNCIA QUE ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO SÓCIO, PREVISTA NO ART. 135 DO CTN. [...] 5. Concluiu o acórdão recorrido que: a princípio, pode-se dizer que houve infração à lei na conduta do administrador - uma vez que houve o recebimento do imposto pago pelo consumidor e ilegal omissão no recolhimento aos cofres Fazenda - portanto, alcançando a ele a responsabilidade tributária. (...). Em se cuidando, no caso, de débito relativo a ICMS, é de se presumir que os gerentes da empresa, embora tenham recebido dos consumidores finais esse imposto, nas operações realizadas, retardaram o recolhimento aos cofres da Fazenda, com evidente infração à lei, portanto a sonegação de tributo constitui crime tipificado em legislação específica. 6. Destarte, a falta de pagamento de tributo não se confunde com o crime de sonegação fiscal, que exige outros pressupostos. 7. Sobre referido tema, esta Corte, ao julgar o REsp 1.101.728/SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 23.03.2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, pacificou

o entendimento no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1a. Seção, DJ de 28.02.2005) [...] (BRASIL, 2015).

É, também, do entendimento do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AO SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA EXECUTADA. DECRETAÇÃO DE FALÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA EM MOMENTO ANTERIOR AO AJUIZAMENTO DA EXECUCIONAL. DISSOLUÇÃO REGULAR. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NÃO CONFIGURADA. DECISÃO REFORMADA. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. [...] "O redirecionamento da Execução Fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que agiu ele 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" (STJ, AgRg no Resp n. 1308982/RS, Relator: Min. Humberto Martins, 2ª Turma, j. 15/05/2012). (SANTA CATARINA, 2015).

Outro entendimento que resulta na responsabilidade do administrador de empresa de sociedade limitada, esposada pelos tribunais estaduais e superiores, é sobre a dissolução irregular da sociedade. Caracteriza-se, a dissolução irregular da sociedade, pelo encerramento da atividade empresarial sem a baixa nos órgãos competentes, implicando, assim, a responsabilidade dos administradores pelas dívidas inadimplidas. Nesse sentido, a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça traz: "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" (TEIXEIRA, 2015).

Dessa forma, vejamos segundo julgados do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. POSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 83 E 435 DO STJ. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. [...] 2. Nos termos da jurisprudência do STJ, o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa 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. 3. Nos termos dos precedentes desta Corte, "a certidão emitida pelo Oficial de Justiça, atestando que a empresa devedora não mais funciona no endereço constante dos assentamentos da junta comercial, é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o Redirecionamento da execução para o sócio-gerente, de acordo com a Súmula 435/STJ" (AgRg no REsp 1.289.471/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/2/2012, DJe 12/4/2012). Incidência das Súmulas 83 e 435/STJ. 4. Tendo o Tribunal de origem, com análise do contexto fático dos autos, entendido que há indícios de dissolução irregular apta a ensejar o redirecionamento do pleito

executivo, entendimento diverso demandaria a análise das provas dos autos, impossível nesta Corte, ante o óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido.. [...] (BRASIL, 2014).

Ainda, segundo jurisprudência do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - RETORNO DE CARTA DE CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA COM O AVISO "MUDOU-SE" - INEXISTÊNCIA DE OUTRO ENDEREÇO - PEDIDO DE CITAÇÃO EDITALÍCIA DEFERIDO POR ESTAR A EMPRESA EM LOCAL INCERTO E NÃO SABIDO (ART. 231, II, DO CPC E ART. 8o, III, DA LEF) - CERTIFICAÇÃO PELO OFICIAL DE JUSTIÇA, APÓS BUSCA INFRUTÍFERA DE BENS SOCIAIS, DO ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES NAQUELE ENDEREÇO - [...] DECISÃO AGRAVADA QUE DEFERIU O REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL PARA O SÓCIO-GERENTE - ADEQUAÇÃO - ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES DA EXECUTADA SEM COMUNICAÇÃO AOS ÓRGÃOS COMPETENTES - PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR - EXEGESE DA SÚMULA N. 435 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. "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". (STJ, Súmula n. 435, Primeira Seção, j. 14/4/2010, DJe 13/5/2010). "'O STJ fixou orientação no sentido de que a certidão do oficial de justiça sobre a não localização da empresa no seu endereço, implica indício suficiente de dissolução irregular da sociedade, sendo possível o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente' (EDcl nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1003035/RS, 1ª Turma, rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 09/06/2009)." (TJSC, Agravo de Instrumento n. 2008.050265-6, de Joinville, rel. Des. José Volpato de Souza, j. 15-10-2009). [...] (TJSC, Apelação Cível n. 2013.038412-6, de Caçador, rel. Des. Júlio César Knoll, j. 29-08-2013). (TJSC, Apelação Cível n. 2009.023940-2, de Joinville, rel. Des. CID GOULART, j. 15/07/2014). RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (SATANTA CATARINA, 2014).

De forma a sintetizar todos os requisitos ensejadores da responsabilidade do administrador da sociedade limitada, a Ministra Eliana Calmon, em seu voto no julgamento do Recurso Especial n. 662.379, colocou a posição do Superior Tribunal de Justiça da seguinte forma:

Sobre o tema da responsabilidade do sócio, estabeleceu algumas premissas para bem interpretar-se os arts. 134 e 135 do CTN, dos quais destacamos: a) o redirecionamento da execução pressupõe o desaparecimento da pessoa jurídica, ou a total ausência de patrimônio que possibilite garantir a dívida fiscal; b) a imputação de responsabilidade pessoal ao sócio não é objetiva, devendo ser demonstrada a conduta culposa ou dolosa do sócio gerente, para só assim ser possível atribuir-lhe pessoalmente a responsabilidade; c) a prova do agir doloso ou culposos do sócio é ônus do exequente (BRASIL, 2004).

Ademais, tendo por base que a responsabilidade do administrador é uma responsabilidade tributária por transferência, sendo que esta ocorrerá quando a obrigação tributária, depois de ter o contribuinte realizado o fato gerador, em virtude de um fato posterior, transfere-se para outra pessoa diferente, que nesse caso seria o terceiro elencado no

artigo 135, III, do Código tributário Nacional, é outra hipótese que acarreta grande discussão perante advogados e procuradores (JARDIM, 2009).

Isto porque, a dificuldade se dá em estabelecer se a responsabilidade recai na pessoa que praticava atos de gerência à época do fato gerador e/ou a responsabilidade recai sobre àquele quem praticava a administração da sociedade a época da dissolução irregular, vejamos, como trazem julgados recentes do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. A CORTE DE ORIGEM AFIRMOU QUE A EXEQUENTE NÃO COMPROVOU QUE O SÓCIO CONTRA O QUAL SE PRETENDE REDIRECIONAR A EXECUÇÃO FISCAL EXERCIA O CARGO DE GERÊNCIA DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA À ÉPOCA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO, O QUE AFASTA O REDIRECIONAMENTO PRETENDIDO. PRECEDENTE: RESP. 1.217.467/RS, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 03.02.2011. [...] 1. A Súmula 435 do STJ diz que se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente. 2. Porém, para o redirecionamento da execução fiscal é imprescindível que o sócio-gerente a quem se pretenda redirecionar tenha exercido a função de gerência, no momento dos fatos geradores e da dissolução irregular da empresa executada. Precedente: REsp. 1.217.467/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 03.02.2011. [...] (BRASIL, 2015).

Ainda, traz o Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO DO FEITO. SÓCIO-ADMINISTRADOR NÃO VINCULADO À EMPRESA AO TEMPO DO FATO GERADOR DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZÁ-LO. PRECEDENTES. INTERLOCUTÓRIA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. "Conforme precedentes do STJ, o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente não é possível quando o fato gerador da obrigação tributária ocorreu antes do seu ingresso no quadro societário da empresa. Agravo regimental improvido. [...] Ademais, o fato de os sócios terem sido ou não responsáveis pela dissolução irregular da sociedade, por si, não autoriza o redirecionamento da execução, porque a jurisprudência desta Corte também é firme no sentido de que é necessário que o responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. (AgRg no AREsp 5251/MS, rel. Min. Cesar Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe 07.08.2012)". (TJSC - Agravo de Instrumento n. 2012. 052930-1, de Brusque, rel. Des. Sérgio Roberto Baasch Luz, j. em 18.2.2014) (SANTA CATARINA, 2015).

Elencados os aspectos conceituais sobre responsabilidade tributária, obrigação tributária, sujeito passivo e explanadas as responsabilidades tributárias do sócio e do administrador de empresas de sociedade limitada, passamos, então, a dispor sobre a Execução Fiscal.

## 4 EXECUÇÃO FISCAL

Para chegarmos ao objetivo principal do presente trabalho, que é analisar quais os possíveis sócios de uma empresa limitada, que possam ter seus bens executados em ação de execução fiscal contra pessoa jurídica, no procedimento de redirecionamento do polo passivo, torna-se imprescindível o estudo apurado da execução fiscal. Dessa forma, estudaremos a seguir os aspectos gerais, o procedimento legal, quem são os sujeitos passivos da execução e, por fim, as hipóteses de redirecionamento e a inclusão dos corresponsáveis na certidão de dívida ativa.

### 4.1 ASPECTOS GERAIS

Para a cobrança de tributos não pagos, a Fazenda Pública dispõe de duas possibilidades: cobrança administrativa ou cobrança judicial. A via administrativa é considerada a cobrança amigável, já a judicial traduz-se na ação de execução fiscal (CREPALDI; CREPALDI, 2011).

O processo de Execução Fiscal, disciplinado pela Lei 6.830/80, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, possui a mesma sistemática da execução prevista no Código Processo Civil. Mais especificamente, autores consideram a execução fiscal como uma espécie de execução por quantia certa de título extrajudicial. Dessa forma, busca-se o adimplemento do direito já acertado, ou seja, a satisfação do título executivo, que nesse caso é a Certidão de Dívida Ativa (CDA) (SEGUNDO, 2014; THEODORO JÚNIOR, 2007).

O objetivo da execução por quantia certa, nas palavras de Theodoro Junior (2013, p. 269), é quando:

O patrimônio do devedor é a garantia genérica de seus credores [...]. Ao assumir uma obrigação, o devedor contrai para si uma dívida e para seu patrimônio uma responsabilidade.

A dívida é normalmente satisfeita pelo cumprimento voluntário da obrigação pelo devedor. A responsabilidade patrimonial atua no caso de inadimplemento, sujeitando os bens do devedor à execução forçada, que se opera através do processo judicial.

No mesmo sentido, a finalidade deste tipo de execução tem por objeto a satisfação do direito do credor, expropriando os bens do devedor. Diz-se que a execução por quantia certa é complexa, porque os bens expropriados, ou bens “meio”, teriam que se converter em pecúnia, ou bem “fim”, atingindo, assim, sua finalidade. Isto se dá quando se aliena o bem

penhorado (bem “meio”) e o produto deste (bem “fim”) é entregue ao credor, satisfazendo, assim, a obrigação do devedor (DESTEFENNI, 2010).

Seguindo o mesmo entendimento, Souza (2013, p. 240) traz o conceito de Execução Fiscal da seguinte maneira:

A execução fiscal é a modalidade especial de execução por quantia certa movida pela Fazenda Pública, para a cobrança judicial forçada das respectivas dívidas ativas. A execução fiscal é a única fundada em título extrajudicial constituído pelo próprio exequente, unilateralmente.

Fragmentando este conceito e estudando suas partes, temos que a Fazenda Pública, representada pela União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e fundações públicas podem ocupar o polo passivo ou o polo ativo desta modalidade de execução. Quando credora for, ou seja, ocupar o polo ativo, promoverá a ação de execução fiscal, regulada pela lei 6.830/80 e subsidiariamente pelo Código de Processo Civil (DESTEFENNI, 2010).

Ainda estudando o conceito anteriormente colacionado, o título extrajudicial que dará ensejo a execução fiscal, mais propriamente a certidão de dívida ativa, é constituído pelo próprio exequente unilateralmente, pois, de acordo com o princípio da autoexecutoriedade, o Ente Público, através de atos administrativos vinculados, define o crédito, independentemente da vontade do sujeito passivo (RODRIGUES, 2002).

Das palavras de Pacheco (2009, p. 10), concluímos que:

Desse modo, a execução judicial, a que alude o art. 1º, e que vai denominada de execução fiscal nos arts. 4º, 12, 25 e 26 da lei que comentamos [Lei 6.830/80], é a execução singular por quantia certa, com base em título executivo extrajudicial, constituído pela certidão de dívida ativa regularmente inscrita, de caráter expropriatório, que se realiza no interesse da Fazenda Pública, como tal compreendida a União, os Estados, o Distrito Federal, os Município e respectivas autarquias.

Explicitado a execução fiscal em seus moldes gerais, passemos a compreender o procedimento legal da Lei 6.830/80, a Lei de Execução Fiscal.

#### 4.2 PROCEDIMENTO LEGAL (LEI 6.830/80)

A ação executiva fiscal começou a ser disciplinada pelo Decreto-lei 960 de 1938, visto que nessa época ainda não existiam leis dispendo sobre normas gerais de direito financeiro ou tributário e não existiam leis processuais, já que o primeiro Código de Processo



Civil brasileiro foi promulgado em 1939. Depois, entre os anos de 1964 até 1980, quando já vigoravam no país o Código de Processo Civil, o Código Tributário Nacional e a Lei 4.320/64 (que trata sobre normas gerais do direito financeiro), eram estas leis que disciplinavam as normas relativas a cobrança da dívida fiscal. Em 1980, então, passa a vigorar a Lei 6.830, que disciplina sobre o processo de execução para cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, sendo uma lei autônoma e especial, de caráter principalmente processual, mas não deixando de abarcar normas de natureza material (RODRIGUES, 2002).

Lei, esta, que partilha de princípios e normas genéricas do código processual vigente, que é aplicado subsidiariamente. Razão, pela qual a lei em comento sofre críticas e sérias resistências, devido a existência de pelo menos dois graves defeitos fundamentais. O primeiro reza sobre ser a lei uma descodificação de um procedimento já existente (Código de Processo Civil), com disposições mais do que suficientes para resolver os conflitos nesta seara, sendo, assim, um retrocesso. O segundo defeito seria a instituição injustificável de privilégios exagerados para a Fazenda Pública, afrontando o princípio da isonomia (THEODORO JÚNIOR, 2007).

Ademais, a crítica se dá pelo costume arraigado de prever em cada problema, motivo para criação de uma nova lei, contrariando a boa técnica legislativa, pois, de acordo com Flaks (1981, apud RODRIGUES, 2002):

Recomenda a boa técnica legislativa que se evite a dispersão de textos versando um mesmo tema, dispersão essa que fatalmente conduz a leis contraditórias, levando o intérprete a dúvidas ou perplexidades. Agrava o problema o vício do legislador de não indicar expressamente os dispositivos revogados pela lei nova, limitando-se à cediça e inócua fórmula de declarar que 'ficam revogadas as disposições em contrário'. Disso se deu conta a própria Administração, que repetidamente prometeu codificar textos legais esparsos, quando menos os que disciplinam relações jurídicas de maior frequência no intercâmbio social.

A Lei de Execução Fiscal, apesar de já contar com título executivo extrajudicial, presumido de certeza, liquidez e exigibilidade, foi imposta com o objetivo de agilizar a execução judicial da dívida ativa. A intenção era igualar o Estado ao contribuinte, aplicando-se o princípio Aristotélico, ou seja, estabelecer a igualdade, tratando desigualmente os desiguais. Assim, foi conferido ao fisco privilégios e prerrogativas ímpares, a fim de que os excessos de processos para acompanhar, os prazos para cumprir, bem como os créditos para adimplir não o prejudicassem, diminuindo a disparidade entre os sujeitos (PORTO, 2005).

Como bem preleciona Theodor Júnior (2007), trata-se de uma legislação executiva abrangente, por compreender a cobrança de toda a dívida ativa, tributária ou não. Entretanto,

o procedimento não alcançará o crédito que não seja líquido ou certo. Isto porque, conforme artigo 586, do Código de Processo Civil, de 1973, a certeza, liquidez e exigibilidade presentes no título executivo, são requisitos indispensáveis de qualquer execução. Dessa forma, dizemos que: “o título é certo quando não há dúvida acerca da sua existência; líquido, quando inexistente suspeita concernente ao seu objeto; e exigível, quando não se levantam objeções sobre sua atualidade” (ASSIS, 2008).

Para existir a execução, a dívida ativa deve, necessariamente, estar inscrita, pois é a inscrição que atribui exequibilidade ao crédito fazendário, nascendo, assim, o título executivo. Em outras palavras, dívida ativa regularmente inscrita é aquela que, por meio do devido processo administrativo, foi objeto de constituição definitiva. (RIBEIRO, 2002; SILVA, 2008).

De forma bastante didática, extraímos o conceito e os elementos da dívida ativa das palavras do Ministro José Augusto Delgado (apud PORTO, 2005):

A dívida ativa surge todas as vezes que a Fazenda Pública se envolve numa relação jurídica de direito público ou de direito privado e que se situe em posição de credora, desde que a obrigação não seja cumprida no vencimento. No particular, o conceito de direito vencido que a Fazenda Pública pode juridicamente exigir a qualquer título. A expressão crédito vencido é identificadora da posição de nossos tribunais e da doutrina que entendem só existir dívida ativa quando se constata crédito vencido e não liquidado. [...] elementos que devem estar presentes: (a) dívida que tenha se originado de crédito tributário constituído através de processo administrativo ou judicial definitivamente decidido, isto é, com o trânsito em julgado por haver esgotado o prazo fixado para o cumprimento da obrigação ou por haver sido atingido pela preempção; (b) a dívida ativa severa se refere a cobrança de impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e multas fiscais; (c) a inscrição em registro próprio, isto é, em livro especificamente destinado a esse fim na repartição competente, transformando-a em líquida e certa; (d) a não exigência de que seja aguardado o início do exercício financeiro subsequente para que se possa fazer a inscrição da dívida.

Como da inscrição nasce o título executivo, nasce, então, a Certidão de Dívida Ativa (CDA). Nesse contexto, terá a Fazenda Pública o prazo prescricional de 5 anos, contados da constituição definitiva do crédito, para ajuizar a execução fiscal. Para tanto, será proposta mediante petição inicial, devendo, esta, indicar o juiz a quem é dirigida, o pedido e o requerimento para a citação, como dispõe o art. 6º, da Lei de Execução Fiscal (CREPALDI; CREPALDI, 2011; SOUZA, 2013).

Ato contínuo, deverá o juiz indeferir a petição inicial, quando for inepta ou a pretensão executiva já estiver prescrita; ou deverá o juiz deferir a petição inicial, quando apta, determinando, assim, a citação do executado, para, no prazo de 5 dias, pagar a dívida ou garantir o juízo (ASSIS, 2008).

Ensina Harada (2012) que, citado o executado, mas não ocorrendo o pagamento ou a garantia da execução, o Oficial de Justiça procederá a restrição de bens penhoráveis do devedor. Intimado da penhora, receberá o termo ou auto de penhora que deverá conter: “a indicação do dia, mês, ano e lugar em que foi realizada; o nome do executado e de seu cônjuge, se tiver por objeto apreensão de bens imóveis; a descrição dos bens penhorados, com os seus característicos, e, também, a avaliação daqueles” (PACHECO, 2009).

Garantido o juízo, pode o executado opor embargos à execução fiscal, alegando toda matéria útil à defesa, no prazo de 30 dias, contados do depósito, da prova da fiança bancária ou da intimação da penhora. Por ter natureza de ação incidental, serão opostos perante o mesmo juízo da execução (DESTEFENNI, 2010).

Conforme o artigo 18 da Lei n. 6.830/80, caso não sejam oferecidos embargos, antes de designar hasta pública, a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução, quando surgir a necessidade de ampliação, redução ou substituição da penhora (THEODORO JÚNIOR, 2007).

A seguir, ocorrerá a alienação dos bens, tanto imóveis quanto móveis, em leilão público, em local público designado pelo juiz. Para tanto, antes de tal ato, faz-se necessária a afixação de edital contendo a descrição do bem penhorado com todas as suas características, o valor do bem, o lugar em que está o bem, o dia e data da hasta pública e a menção de existência de ônus sobre o bem (PORTO, 2005).

Vale explicar aqui, a diferença dos atos expropriatórios, segundo Destefenni (2010, p. 398-399):

Se não houve a penhora em dinheiro, mas, sobre outro bem, há necessidade de transformar esse bem penhorado (bem meio) em dinheiro (bem fim). Tal transformação faz-se por um procedimento público denominado hasta pública.

Assim, efetivada a penhora, avaliado o bem penhorado, o próximo passo é a alienação do (s) bem (ns).

Denomina-se arrematação a aquisição do bem no procedimento público de alienação realizado pelo Poder Judiciário.

A arrematação não é a única forma de satisfação do credor, pois na execução fiscal também pode a exequente proceder à adjudicação do bem penhorado.

No mesmo sentido, Pacheco (2009) afirma que o bem penhorado poderá ser adjudicado, e não o bem arrestado ou o objeto de simples garantia. Ainda, a adjudicação poderá ocorrer antes do leilão, pelo preço da avaliação, quando decorrer o prazo sem a oposição de embargos, ou quando estes forem rejeitados por sentença; ou a adjudicação poderá ocorrer após o leilão, quando não houver licitantes, sendo nesse caso adjudicado pelo

preço da avaliação, ou quando haver licitantes, surgem duas possibilidades, a primeira se dá pelo preço da avaliação e a segunda, pelo preço da melhor oferta.

Arrematado ou adjudicado o bem, extingue-se a execução fiscal mediante sentença, com fundamento no artigo 795, do Código de Processo Civil, de 1973. Sendo que a referida sentença não faz coisa julgada material (PORTO, 2005).

Por outro lado, de acordo com Theodoro Júnior (2007), não é caso de extinção quando não encontrados bens passíveis de penhora ou a não localização do devedor para citação. Nesses casos, o artigo 40, da Lei de Execução fiscal traz que a execução será suspensa, sendo o processo arquivado, ficando a espera do andamento processual.

Exposto o procedimento da Lei n. 6.830/80, conhecida por Lei de Execução Fiscal, passemos a estudar quem figura como sujeito passivo da execução.

#### 4.3 SUJEITO PASSIVO DA EXECUÇÃO

O sujeito passivo da execução fiscal, em regra, é aquele que possui alguma relação jurídica com a Fazenda Pública, ou seja, o devedor do crédito fazendário, seja tributário ou não-tributário. Será, dessa maneira, aquele que, ao dar ensejo a dívida ativa, tem seu nome inserido em Certidão de Dívida Ativa (PORTO, 2005).

Adentrando na esfera do Direito Tributário e tendo por base o artigo 121, I, do Código Tributário Nacional, Rodrigues (2002) afirma que o sujeito passivo principal é o contribuinte. Diz-se que este, por realizar a hipótese de incidência do fato gerador de determinado tributo, figura a sujeição passiva direta ou originária. Em outras palavras, o contribuinte é “aquele que tem relação direta e pessoal com a situação que constitua o respectivo fato gerador”. (RODRIGUES, 2002, p. 187).

No mesmo sentido, cabe colacionar o conceito sobre legitimidade primária da execução prevista no Código de Processo Civil, conforme aponta Destefenni (2010, p. 81):

Pode ser considerado legitimado originário ou primário o devedor, assim considerado aquele que figura no título executivo por ter participado do negócio jurídico que culminou na formação do título. Decorre essa legitimidade do fato da contração da dívida.

O artigo 4º, da Lei n. 6.830/80, em seu rol taxativo, traz outros sujeitos que, juntamente com o devedor, possam ser executados, *in verbis*:

Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra:

- I - o devedor;
- II - o fiador;
- III - o espólio;
- IV - a massa;
- V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e
- VI - os sucessores a qualquer título (BRASIL, 1980).

A hipótese relacionada no artigo supracitado recebe o nome de sujeição passiva superveniente ou extraordinária. Nesse norte, o sujeito passivo, de acordo com o artigo 121, II, do Código Tributário Nacional, será o responsável tributário, por disposição expressa de lei. Assim, será chamada para adimplir a obrigação, pessoa, que não o devedor, dada a ocorrência de fato posterior à formação do crédito (PORTO, 2005).

Da mesma forma, Assis (2008) traz que a legitimidade passiva extraordinária se caracteriza na responsabilidade por transferência, disposta pelo art. 135, do Código Tributário Nacional. Neste caso, tendo por base o presente trabalho, de acordo com o inciso III, do artigo supracitado, será pessoalmente responsável o diretor, o gerente ou o representante de empresa de sociedade limitada, quando praticado ato com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuo.

Devemos, aqui, suscitar a polêmica que versa a discussão sobre a responsabilização de terceiros na execução fiscal, conforme traz Theodoro Júnior (2007, p. 38-19):

Sendo a execução fiscal regulada pela Lei n. 6.830 puro procedimento executivo, continua, a meu ver, inadmissível, em feito da espécie, pretender a Fazenda o acerto de responsabilidades de terceiros ou coobrigados que não figuram no processo administrativo e contra quem não se formou o título executivo, que é a Certidão de Dívida Ativa.

Não importa que o art. 4º da Lei 6.830 diga que a execução fiscal pode ser promovida contra outras pessoas além do devedor. O certo é que a mesma lei dispõe que a liquidez e certeza, requisito *sine qua non* da execução forçada, só decorre da regular inscrição do débito pelo órgão competente para apurar a mesma liquidez e certeza [...].

Por outro lado, o STF, nos primeiros anos em que a Lei de Execução Fiscal entrou em vigência, firmou jurisprudência no sentido de que “a execução fiscal pode incidir contra o devedor ou contra o responsável tributário, não sendo necessário que conste o nome deste na certidão da dívida ativa” (BRASIL, 1982). Dessa forma, dispõe a ementa do acórdão:

SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. FIGURAS DO DEVEDOR E DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. A EXECUÇÃO FISCAL PODE INCIDIR CONTRA O DEVEDOR OU CONTRA O RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, NÃO SENDO NECESSÁRIO

QUE CONSTE O NOME DESTE NA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. NÃO SE APLICA A SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA O ART-134 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL; INCIDE SOBRE ELA O ART-135, ITENS I E III, DO MENCIONADO DIPLOMA LEGAL, SE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RESULTA DE ATO EMANADO DE DIRETOR, GERENTE OU OUTRO SOCIO, PRATICADO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DA LEI, DO CONTRATO SOCIAL OU DO ESTATUTO. CONSTITUI INFRAÇÃO DA LEI E DO CONTRATO, COM A CONSEQUENTE RESPONSABILIDADE FISCAL DO SOCIO-GERENTE, O DESAPARECIMENTO DA SOCIEDADE SEM SUA PREVIA DISSOLUÇÃO LEGAL E SEM O PAGAMENTO DAS DIVIDAS TRIBUTARIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO PARA JULGAREM-SE IMPROCEDENTES OS EMBARGOS E SUBSISTENTE A PENHORA EM BEM DO SOCIO-GERENTE (BRASIL, 1982).

No mesmo sentido, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça se posicionou no sentido de que se configura a responsabilidade depois da formação do título. Entretanto, quando não constar o nome do responsável na Certidão de Dívida Ativa, terá a Fazenda Pública o ônus de comprovar a ocorrência da responsabilidade, conforme ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. AUSÊNCIA DO NOME DO SÓCIO NA CDA. ÔNUS DA FAZENDA DE COMPROVAR OS REQUISITOS LEGAIS QUE ENSEJAM O REDIRECIONAMENTO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE VÍCIOS NO JULGADO. INSATISFAÇÃO COM O DESLINDE DA CAUSA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. [...] (BRASIL, 2014)

Ainda, Gaino (2012) salienta que não há necessidade de alterar a Certidão de Dívida Ativa, contendo o nome da pessoa jurídica, quando ocorre o redirecionamento do polo passivo da demanda para o responsável tributário. Isto porque, por ser o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional espécie de responsabilidade por transferência, a inclusão do diretor da sociedade limitada dar-se-á no curso do processo, preservando, assim, o título executivo de alterações.

Sob o enfoque do presente trabalho, tendo por base a execução fiscal contra empresa de sociedade limitada que se dissolveu irregularmente e delimitando as hipóteses de legitimação passiva, temos que será o administrador, o gerente ou o diretor, desse tipo societário, quando praticar atos com excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, o legitimado passivo da ação, sendo o responsável para adimplir a obrigação (RIBEIRO, 2002).

Isto posto, passemos, agora, estudar as hipóteses de redirecionamento do polo passivo da execução ao administrador de empresa de sociedade limitada, que foi dissolvida irregularmente.

#### 4.4 HIPÓTESES DE REDIRECIONAMENTO DO POLO PASSIVO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL

O redirecionamento do polo passivo da execução, responsabilizando administradores, gerentes ou diretores da sociedade limitada, acontece quando a Fazenda Pública propõe ação de execução fiscal contra a pessoa jurídica e, esta, não é encontrada, muitas das vezes por ter ocorrido sua dissolução irregular. Ocorrerá este procedimento, quer constem, ou não, o nome dos responsáveis no título executivo, entretanto, ocorrerá necessariamente demonstrando a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infringindo lei, contrato social ou estatuto. Aqui, quanto a prova do dolo, será ônus do administrador, quando constar seu nome na Certidão de Dívida Ativa, por outro lado, será ônus da Fazenda Pública, quando houver redirecionamento e constar somente o nome da pessoa jurídica no título executivo (DIFINI, 2008).

De acordo com Gaino (2012), a responsabilidade tributária do gerente da sociedade limitada, como visto anteriormente (tópico 3.3), é uma responsabilidade por transferência. É, portanto, a obrigação tributária imputada ao terceiro, que nasceu da prática do fato gerador por quem é legalmente qualificado como contribuinte.

Visto que a finalidade maior da responsabilização tributária é a pluralidade no polo passivo, garantindo que o Fisco tenha maiores chances de ver o seu crédito adimplido, Gaino (2012, p. 59-60) explica o procedimento pelo qual o administrador da sociedade limitada é chamado para figurar o polo passivo:

À sociedade devedora acresce-se a pessoa de seu sócio-gerente, diretor ou administrador. O nome desse terceiro é anotado pelos serviços cartorários de distribuição, registro e autuação. Em seguida, ele é citado para pagar ou oferecer bens à penhora, prosseguindo o feito em seus trâmites regulares. Não se procede, portanto, à exclusão do nome da sociedade devedora, cuja responsabilidade não se considera excluída pela lei tributária. Pode o terceiro responsável apontar bens da sociedade que sejam suscetíveis de apreensão, pois lhe é dado exercer o benefício de ordem, devido ao caráter subsidiário de sua responsabilidade. Ausente a possibilidade de exercício desse direito, em razão da efetiva ausência de bens sociais, os atos executórios são praticados, então sobre o seu patrimônio particular, não se excluindo, porém, em caso de insuficiência desse patrimônio, a possibilidade de nova busca de bens da sociedade, para a formação de um acervo que baste à satisfação do crédito fazendário.

Devemos lembrar, conforme suscita Ribeiro (2002), que o mero inadimplemento do tributo não gera a possibilidade de responsabilizar o administrador, ou seja, não se pode, nesse caso, redirecionar o polo passivo da ação. No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça pacificou a interpretação dos seus julgados em sua Súmula 430, que diz: “O

inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (BRASIL, 2010). Complementando o raciocínio, devemos observar que:

[...] não é o simples deixar de cumprir ou o cumprir fora do prazo uma obrigação tributária que irá caracterizar a infração à lei, no sentido estrito da expressão. Se não estiver presente, prévia e devidamente comprovado, o elemento subjetivo *dolo, fraude, conluio, sonegação*, na conduta do administrador da pessoa jurídica, claramente voltado para o descumprimento de seus deveres sociais, em prejuízo da própria sociedade e do erário público, é impossível a invocação do art. 135, III, do CT (RIBEIRO, 2002, P. 200-201).

Ademais, Segundo (2014) traz duas possibilidades pela qual o administrador será responsável: a primeira, como traz o artigo 135, na prática de atos com excesso de poderes ou infrações à lei, ao contrato social ou ao estatuto; a segunda possibilidade se dá dissolvendo irregularmente a sociedade, como traz o entendimento já sumulado do Superior Tribunal de Justiça: “Súmula 435: 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” (BRASIL, 2010).

Por outro lado, a hipótese de redirecionamento do polo passivo da ação de execução fiscal é matéria de grande discussão nos Tribunais Estaduais, Federais e Tribunais Superiores no que cabe a imputabilidade da atitude dolosa, ilícita do responsável, principalmente a cerca de sua temporalidade. A discussão abarca três correntes distintas: a primeira atribui responsabilidade ao terceiro que realizava gerência à época do fato gerador; a segunda reza que somente figurará no polo passivo àquele que realizava gerência à época da dissolução irregular da sociedade limitada; e a terceira corrente designa a responsabilidade ao administrador que exercia gerência à época do fato gerador, bem como à época da dissolução irregular da sociedade (Becker, 2013).

Passemos, então, estudar sobre as distinções e peculiaridades de cada corrente.

#### **4.4.1 Gerência à época do fato gerador**

Primeiramente, antes de adentrar a hipótese de responsabilização do terceiro que realizava gerência à época do fato gerador, cabe explicar, sucintamente, como se dá a ocorrência do fato gerador.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 114, explica que fato gerador é a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei. A ocorrência do



fato gerador, então, segundo o artigo 113, §1º, do mesmo diploma legal, faz nascer a obrigação tributária principal. Já o fato gerador da obrigação acessória, como aduz o artigo 115, ainda do mesmo código, “é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal” (BRASIL, 1966).

Dessa forma, como o a finalidade da execução fiscal é ver adimplida a obrigação tributária que fez nascer a ação e, nesse caso, o que ensejou tal obrigação seria a ocorrência do fato gerador, o que se pode interpretar da reponsabilidade prevista no artigo 135, do Código Tributário Nacional, é que o agente tenha praticado a hipótese de incidência do fato gerador de forma contrária a lei, ensejando, assim, na obrigação que lhe será imputada (MARQUEZI JÚNIOR; MICHELIN, 2013).

Almeida (2008, p. 139), nesse passo, traz que “a responsabilidade do sócio-gerente está, obviamente, condicionada à contemporaneidade das obrigações fiscais e do seu gerenciamento. Assim, Diniz (2003, p. 191) explica que “sócio ou pessoa contratada que não mais exerçam o cargo administrativo da sociedade limitada não podem ser responsabilizados pessoalmente, por débito tributário a que não deram origem”.

Consoante posicionamento da jurisprudência, verificamos o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO QUE NÃO ERA GERENTE DA EMPRESA NA ÉPOCA DO FATO GERADOR DOS TRIBUTOS OBJETO DA EXECUÇÃO - DESCABIMENTO. 1. Esta Corte firmou entendimento de que é possível o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, independentemente de seu nome constar da CDA, contanto que ele tenha administrado a sociedade à época do fato gerador do tributo. 2. Tendo o tribunal de origem asseverado que não seria possível o redirecionamento da execução fiscal porque não comprovado que à época dos fatos geradores dos tributos em execução o recorrido respondia como responsável pela sociedade, não há como ser acolhida a pretensão da Fazenda Nacional. 2. Agravo regimental não provido (BRASIL, 2013).

Da mesma forma, Porto (2005) afirma que não há em falar de responsabilizar administrador que se desligou da sociedade em momento anterior a ocorrência do fato gerador, ou seja quando nasceu a obrigação tributária, dando ensejo a execução fiscal. Desse entendimento, cabe colacionar jurisprudência do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

AÇÃO RESCISÓRIA. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO EDITALÍCIA. RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL. COMPROVAÇÃO DE QUE A SÓCIA AUTORA DEIXOU A SOCIEDADE ANTES DO FATO GERADOR. PROVA NÃO APRESENTADA PRECEDENTEMENTE POR QUESTÃO ALHEIA À VONTADE DA PARTE

ORA ACIONANTE. DOCUMENTO CAPAZ DE ALTERAR O DESLINDE DA QUAESTIO. RESCISÃO PARCIAL. PRECEDENTE DESTE GRUPO DE CÂMARAS EM CAUSA "GÊMEA". [...] A responsabilidade subsidiária prevista no art. 135, III, do CTN, não alcança o sócio que se afastou da sociedade devedora antes da ocorrência do fato gerador e da constituição do crédito tributário. [...] (SANTA CATARINA, 2014)

Visto a hipótese de redirecionamento contra o administrador da sociedade à época da ocorrência do fato gerador, passemos a visualizar a hipótese de redirecionamento ao diretor à época da dissolução irregular.

#### **4.4.2 Gerência à época da dissolução irregular**

Quando o artigo 135, do Código Tributário Nacional, traz que haverá a responsabilização pessoal do terceiro pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, Gaino (2012) explica que a dissolução irregular da sociedade pode caracterizar a prática do ato ilícito, como, por exemplo, da sonegação, quando o administrador tiver praticado tal ato.

No mesmo sentido, Segundo (2014, p. 281) afirma que:

A dissolução irregular de uma sociedade de pessoas é causa para que se atribua responsabilidade tributária aos seus sócios. Entretanto, não é possível a responsabilização do sócio que tenha se desligado da sociedade antes da dissolução irregular, levada a efeito pelos sócios remanescentes.

Ainda, diz Rodrigues (2002) que o encerramento ilegal das atividades da pessoa jurídica é a conduta mais corriqueira em termos de responsabilização subjetiva do administrador, levando, assim, a possibilidade de redirecionamento do polo passivo da ação de execução fiscal.

Dessa forma, é do entendimento do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - DECISÃO INTERLOCUTÓRIA QUE INDEFERIU O REDIRECIONAMENTO DA EXECUCIONAL PARA O SÓCIO ADMINISTRADOR EM RAZÃO DESTE NÃO COMPOR O QUADRO SOCIETÁRIO NO MOMENTO DO INADIMPLEMENTO - POSSIBILIDADE, EIS QUE MOTIVADO PELA DISSOLUÇÃO IRREGULAR - PRESCRIÇÃO CONFIGURADA - CONTAGEM DO LUSTRO DESDE A CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ATÉ O PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO - DECISÃO MANTIDA, PORÉM POR MOTIVO DIVERSO - RECURSO DESPROVIDO. A execução fiscal foi redirecionada ao sócio administrador pela dissolução irregular da empresa e não pelo mero inadimplemento das obrigações tributárias. Desta feita, o momento da entrada do

sócio na sociedade em nada afeta a infração que fundamentou a inclusão do gerente no pólo passivo da executiva. [...] (SANTA CATARINA, 2015).

No mesmo sentido, traz o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da empresa executada, motivado pela dissolução irregular da sociedade, justifica-se apenas em relação àqueles que nela permaneceram até o seu encerramento. Precedentes (BRASIL, 2014).

Isto posto, explicaremos a seguir a hipótese de redirecionamento do polo passivo ao administrador à época do fato gerado e da dissolução irregular da sociedade limitada.

#### **4.4.3 Gerência à época do fato gerador e da dissolução irregular**

A terceira hipótese de redirecionamento, que será tratada aqui, consiste na junção das duas hipóteses acima previstas. Nesse caso será duplamente responsabilizado àquele que deu causa a sonegação, bem como àquele que encerrou as atividades da sociedade limitada irregularmente. É o que diz Becker (2013, p. 68): “o dirigente que, ciente da insolvência da empresa, opta por, posteriormente, dissolvê-la irregularmente, age com infração à lei, legitimando a sua inclusão no polo passivo da execução fiscal”.

Nesse sentido, é, ultimamente o julgado mais recorrente no Superior Tribunal de Justiça, como vemos:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. EXERCÍCIO DA GERÊNCIA À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. 1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que os sócios só respondem pelo não recolhimento de tributo quando a Fazenda Pública demonstrar que agiram com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou ainda no caso de dissolução irregular da empresa. Essa última hipótese, contudo, apesar de sustentada pelo recorrente como motivo do pedido de redirecionamento da execução, deixou de ser enfrentada pelo Tribunal a quo. 2. Hipótese em que, apesar de deferido o pedido de redirecionamento, o Tribunal de origem deu provimento ao agravo de instrumento para excluir a responsabilidade do sócio agravante, porque ingressou na sociedade após a ocorrência dos fatos geradores. 3. O redirecionamento não pode alcançar os créditos cujos fatos geradores são anteriores ao ingresso do sócio na sociedade. 4. Ainda que fundamentado o pedido de redirecionamento da execução fiscal na dissolução irregular da empresa executada, é imprescindível que o sócio contra o qual se pretende redirecionar o feito tenha exercido a função de gerência no momento dos fatos geradores e da dissolução irregular da sociedade. 5. Precedentes: AgRg no REsp nº 1.497.599/SP, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 26/02/2015; AgRg no Ag nº 1.244.276/SC, Relator Ministro Sérgio Kukina, DJe 04/03/2015 e AgRg no REsp nº 1.483.228/SP, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 18/11/2014. 6. Agravo regimental desprovido (BRASIL, 2015).

Ainda, conforme entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. NECESSIDADE DE TER O SÓCIO PODER DE GERÊNCIA À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. 1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento de que "o pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1009997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 4/5/2009). 2. Precedentes: AgRg no REsp 1.482.461/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 18/11/2014, AgRg no REsp 1.483.228/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/11/2014, AgRg no AREsp 584.954/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17/11/2014. 3. Agravo regimental a que se nega provimento (BRASIL, 2014)

Tem se manifestado a jurisprudência do Tribunal de Justiça de Santa Catarina no mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO QUE, APESAR DE EXERCER FUNÇÕES DE GERÊNCIA NO MOMENTO DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR, NÃO FAZIA PARTE DA EMPRESA À ÉPOCA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO. RECURSO DESPROVIDO. "1. 'O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)' (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). No mesmo sentido: AgRg no REsp 1.251.322/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/10/2013, DJe 18/11/2013. 2. O sócio do qual se pretende o redirecionamento da execução não fazia parte do quadro societário no momento da ocorrência do fato gerador. Logo, no presente caso, não é cabível o redirecionamento da execução fiscal." (AgRg no REsp n. 1.483.228/SP, rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 11-11-2014) (SANTA CATARINA, 2015).

Ainda, conforme jurisprudência da Primeira Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO QUE, APESAR DE EXERCER FUNÇÕES DE GERÊNCIA NO MOMENTO DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR, NÃO FAZIA PARTE DA EMPRESA À ÉPOCA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO. RECURSO DESPROVIDO. "1. 'O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)' (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). No mesmo sentido: AgRg no REsp 1.251.322/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/10/2013, DJe 18/11/2013. 2. O sócio do qual se pretende o redirecionamento da execução não fazia parte do quadro societário no momento da ocorrência do fato gerador. Logo, no presente caso, não é cabível o redirecionamento da execução fiscal." (AgRg no REsp n. 1.483.228/SP, rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 11-11-2014) (SANTA CATARINA, 2015).

Apesar de ainda não ser entendimento jurisprudencial, a Procuradoria Geral da Fazenda, baseando-se na finalidade do instituto da responsabilidade tributária, que é a possibilidade de maior garantia de adimplemento do crédito perante a fazenda Pública, inseriu a possibilidade de uma quarta hipótese de redirecionar o polo passivo da ação de execução fiscal, responsabilizando solidariamente o administrador que ensejou o fato gerador, bem como àquele que dissolveu irregularmente a sociedade, tanto um quanto o outro. É o que prevê o artigo 2º, parágrafo único, da Portaria Interna 180/2010, *in verbis*:

Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir:

- I - excesso de poderes;
- II - infração à lei;
- III - infração ao contrato social ou estatuto;
- IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Parágrafo único. Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes e os terceiros não sócios com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários (BRASIL, 2010).

Resta, assim, explicitado as hipóteses de redirecionamento do polo passivo da ação execução fiscal, contra sociedade limitada, caracterizada a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, segundo o art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

## 5 CONCLUSÃO

O objetivo principal do presente estudo tinha por escopo analisar os possíveis sócios de uma empresa limitada, que possam ter seus bens executados em ação de execução fiscal contra pessoa jurídica, no procedimento de redirecionamento do polo passivo, para então responder a questão: “ Para quem redirecionar o polo passivo em ação de execução fiscal contra empresa de sociedade limitada? ”. O questionamento surgiu após presenciar as infundáveis discussões daqueles que laboravam na Vara de Execuções Fiscais da Grande Florianópolis.

Para chegarmos a resposta deste questionamento foi preciso compreender que a sociedade limitada veio para dar segurança àqueles que pretendiam constituir uma sociedade empresária, mas não o faziam por receio de ver seus patrimônios particulares constrictos se a empreitada resultasse no insucesso da empresa. Com a garantia das quotas limitadas, os sócios desse tipo empresário elegem um administrador, sócio ou não, para, este, representar a sociedade empresária.

Dessa forma, é o administrador quem fará presente as vontades da pessoa jurídica. Para não deixar a sociedade desprotegida de ações dolosas do presentante, o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, trouxe a responsabilidade pessoal deste terceiro quando agir com excesso de poder ou infração a lei, ao contrato social ou ao estatuto.

Assim, quando a pessoa jurídica for parte legítima em ação de execução perante a Fazenda Pública e for comprovado que àquele que exercia a gerência agiu com dolo, dissolvendo o patrimônio da empresa, fazendo com que a constrição de bens pelo fisco restasse infrutífera, o administrador poderá integrar o polo passivo da ação de execução fiscal.

É nesse momento que surge a grande discussão: ao analisar a sociedade limitada, em seu contrato social e todas as suas alterações, devemos investigar o verdadeiro legitimado para ser executado. Visto que, em muitos dos casos, tendo por base a prática na Vara de Execuções Fiscais, quando há sonegação de tributos, muitas das vezes também há fraude na dissolução irregular da sociedade, com o nítido objetivo de abster-se dos débitos gerados. Para tanto, esses administradores utilizam-se das alterações contratuais para transferirem o patrimônio da sociedade empresaria para os próprios e colocam terceiro que não seja capaz de adimplir o débito como diretor da pessoa jurídica.

Nesta seara, várias correntes surgiram dando subsídios para fundamentar a escolha do administrador para figurar no polo passivo da ação de execução fiscal. Alguns dizem que deve ser àquele que gerenciava a sociedade limitada à época do fato gerador, outros são da

corrente que o responsável será àquele da época da dissolução irregular, e há também o entendimento que deve figurar o administrador que, simultaneamente, estava à época do fato gerador e à época da dissolução irregular da pessoa jurídica. Ainda, podemos falar de uma quarta corrente, apesar de ainda não ser utilizada em nossos Tribunais, mas que já tomou espaço no entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda, que seria a responsabilização de administradores que estavam à época do fato gerador e/ou à época da dissolução irregular.

Quando do projeto de pesquisa do estudo aqui realizado, acreditava-se que a corrente mais plausível era a terceira, onde era chamado para figurar como executado da ação o administrador à época do fato gerador e à época da dissolução irregular da empresa, pois entendia-se que foi este quem deu ensejo ao inadimplemento dos tributos e por assim saber que estava em débito para com a Fazenda Pública, alterava o contrato social, ou dissolvia irregularmente a pessoa jurídica, com a finalidade de abster-se da dívida. Entretanto, como é entendimento pacífico da doutrina o simples inadimplemento não leva a responsabilização do diretor, sendo inaplicável neste caso tal corrente.

Nesse contexto, a presente pesquisa levou ao entendimento de que a discussão não deve ser no sentido de escolher somente uma das correntes para ser aplicada, levando a um entendimento comum. Isto porque, justamente por ser a responsabilidade, designada ao administrador, de natureza subjetiva, deve-se observar cada caso e suas peculiaridades a fim de executar àquele que agiu dolosamente. Comprovado, então, os requisitos ensejadores do redirecionamento do polo passivo da execução fiscal, poderia ser responsabilizado o administrador, tendo por base qualquer uma das correntes, dependendo da época em que sua conduta lesou a sociedade limitada, bem como os cofres públicos. Ainda, a finalidade maior da responsabilidade tributária, que é alargar as possibilidades de ver adimplido o crédito fazendário, estaria devidamente cumprida.



## REFERÊNCIAS

- ABRÃO, Nelson. **Sociedades limitadas**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ALMEIDA, Amador Paes de. **Manual das sociedades comerciais: direito de empresa**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- ASSIS, Araken de. **Manual da execução**. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.
- BARTINE, Caio. **Coleção elementos do direito; v. 3**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.
- BECKER, Bruna. **O redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da sociedade empresária: aspectos da responsabilidade tributária do sócio-gerente**. 2013. 78 f. Monografia (Especialização) - Curso de Direito, Departamento de Direito Econômico e do Trabalho da Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2013. Cap. 33. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/77944/000897084.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 30 maio 2015.
- BORGES, João Eunápio. **Curso de direito comercial terrestre**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1971.
- BRASIL. **Decreto nº 3.708 de 10 de janeiro de 1919**. Regula a constituição de sociedades por quotas, de responsabilidade limitada. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/Historicos/DPL/DPL3708.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL3708.htm)>. Acesso em: 23 mar. 2015.
- BRASIL. **Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm)>. Acesso em: 22 mar. 2015.
- BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2015.
- BRASIL. **Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869compilada.htm)>. Acesso em: 06 abr. 2015.
- BRASIL. **Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm)>. Acesso em: 27 maio 2015.
- BRASIL. **Portaria PGFN nº 180, de 25 de fevereiro de 2010**. Dispõe sobre a atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no tocante à responsabilização de codevedor. Disponível em: <

<http://www18.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Portarias/2010/PGFN/PortariaPGFN180.htm>  
>. Acesso em 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no agravo em Recurso Especial n. 605.387. Relator: Min. Humberto Martins. Brasília, DF, 02 de dezembro de 2014. Disponível em:  
<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201402825450&dt\\_publicacao=10/12/2014](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201402825450&dt_publicacao=10/12/2014)>. Acesso em: 08 maio de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 327674. Relator: Min. Marga Tessler, DF, 19 de maio de 2015. Disponível em:  
<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201301088685&dt\\_publicacao=28/05/2015](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201301088685&dt_publicacao=28/05/2015)>. Acesso em: 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 262317. Relator: Min. Eliana Calmon, DF, 05 de setembro de 2013. Disponível em: <  
[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201202498504&dt\\_publicacao=17/09/2013](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201202498504&dt_publicacao=17/09/2013)>. Acesso em: 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial n. 1497599. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 10 de fevereiro de 2015. Disponível em:  
<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201402976514&dt\\_publicacao=26/02/2015](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201402976514&dt_publicacao=26/02/2015)>. Acesso em: 08 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial n. 1474570. Relator: Min. Sérgio Kukina, DF, 09 de dezembro de 2014. Disponível em: <  
[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201402032880&dt\\_publicacao=17/12/2014](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201402032880&dt_publicacao=17/12/2014)>. Acesso em: 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração no Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n. 109.6314. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 24 de março de 2015. Disponível em: <  
[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=200802185730&dt\\_publicacao=17/04/2015](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200802185730&dt_publicacao=17/04/2015)>. Acesso em> 08 maio de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 329575. Relator: Min. Humberto Martins, DF, 14 de outubro de 2014. Disponível em:  
<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201301088661&dt\\_publicacao=24/10/2014](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201301088661&dt_publicacao=24/10/2014)>. Acesso em> 28 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1429281. Relator: Min. Ari Pargendler, DF, 11 de março de 2014. Disponível em: <  
[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201400055311&dt\\_publicacao=19/03/2014](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201400055311&dt_publicacao=19/03/2014)>. Acesso em: 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 662.379. Relatora: Min. Eliana Calmon, DF, 23 de novembro de 2004. Disponível em: <  
[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=200400678846&dt\\_publicacao=17/12/2004](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200400678846&dt_publicacao=17/12/2004)>. Acesso em: 31 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Extraordinário n. 96607. Relator: Min. Soares Muñoz, DF, 27 de abril de 1982. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=190030>>. Acesso em: 28 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 430, de 24 de março de 2010.** O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Disponível em: <[http://stj.jus.br/portal\\_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=682&tmp.texto=96638](http://stj.jus.br/portal_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=682&tmp.texto=96638)>. Acesso em: 29 maio 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 435, de 13 de maio de 2010.** 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. Disponível em: <[http://stj.jus.br/portal\\_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=682&tmp.texto=96638](http://stj.jus.br/portal_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=682&tmp.texto=96638)>. Acesso em: 30 maio 2015.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CASTRO, Alexandre Barros. **Noções de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2008. Disponível em: <<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502141995/recent>>. Acesso em: 27 abr. 2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial, volume 2: direito de empresa.** 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

\_\_\_\_\_. **Manual de direito comercial: direito de empresa.** 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Direito tributário: teoria e prática.** 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

DESTEFENNI, Marcos. **Curso de processo civil, volume 2: execução dos títulos extrajudiciais e execuções especiais.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de direito tributário.** 4. ed. São Paulo: S, 2008.

DINIZ, Gustavo Saad. **Responsabilidade dos administradores por dívidas das sociedades limitadas.** Porto Alegre: Síntese, 2003.

GAINO, Itamar. **Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Sociedade limitada: aspectos administrativos, jurídicos & contábeis.** Curitiba: Juruá, 2006.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

JÚNIOR, Waldo Fazzio. **Sociedades limitadas**: de acordo com o código civil de 2002. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007. Disponível em: <<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522472635/pages/58890364>>. Acesso em: 21 abr. 2015.

MAMEDE, Gladston. **Direito empresarial brasileiro**: direito societário: sociedade simples e empresárias. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARQUEZI JÚNIOR, Jorge Sylvio; MICHELIN, João Augusto Monteiro de Siqueira. A responsabilidade tributária prevista no inc. III do art. 135 do CTN em face da moderna exegese dos Tribunais Superiores. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 110, p.209-234, maio 2013.

MARTINS, Fran. **Curso de Direito Comercial**. 38. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015. Disponível em: <<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/978-85-309-6157-2/epubcfi/6/72>>. Acesso em: 01 abr. 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). **Curso de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

MURTA, Antonio Carlos Diniz. **Responsabilidade tributária dos sócios**: sociedades por quotas de responsabilidade limitada. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa, volume 1**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

NERILO, Lucíola Fabrete Lopes. **Manual da Sociedade Limitada no novo Código Civil**. Curitiba: Juruá, 2006.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à lei de execução fiscal**: Lei n. 6.830 de 22-9-1980. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PORTO, Éderson Garin. **Manual da execução fiscal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial, 1º volume**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RODRIGUES, Cláudia. **O título executivo na execução da dívida ativa da Fazenda Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. Disponível em: <<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502219120/recent>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Agravo de Instrumento n. 2015.000344-2. Relator Des. Cid Goulart. Jaraguá do Sul, 17 de março de 2015. Disponível em:

<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20150003442>>. Acesso em: 31 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Agravo de Instrumento n. 2014.068965-8. Relator: Des. Paulo Henrique Moritz Martins da Silva. Jaraguá do Sul, 10 de março de 2015. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20140689658>>. Acesso em: 31 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Ação Rescisória n. 2012.059852-6. Relator: Des. João Henrique Blasi. Criciúma, 08 de outubro de 2014. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20120598526>>. Acesso em: 31 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento n. 2000.018772-0. Relator: Des. Volnei Carlin. Lages, 27 de setembro de 2001. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20000187720>>. Acesso em: 08 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento n. 2014.068965-8. Relator: Des. Paulo Henrique Moritz Martins da Silva. Jaraguá do Sul, 10 de março de 2015. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20140689658>>. Acesso em: 31 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento n. 2014.073920-7. Relator: Des. Paulo Ricardo Bruschi. Capital, 07 de abril de 2015. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20140739207>>. Acesso em: 08 maio de 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento n. 2014.088687-4. Relator: Des. João Henrique Blasi. Joinville, 07 de abril de 2015. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20140886874>>. Acesso em: 08 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento n. 2012.045788-0. Relator: Des. Rodolfo C. R. S. Tridapalli. Guaramirim, 09 de dezembro de 2014. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20120457880>>. Acesso em: 08 maio 2015.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. Apelação Cível n. 2007.017078-6. Relator: Des. Sebastião César Evangelista. Balneário Camboriú, 8 de maio de 2014. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/pcpoSelecaoProcesso2Grau.jsp?cbPesquisa=NUMPROC&Pesquisar=Pesquisar&dePesquisa=20070170786>>. Acesso em: 08 maio 2015.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Primeiras linhas de direito financeiro e tributário**: material e processual. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, Bruno Mattos e. **Execução fiscal**: lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, interpretada: doutrina e jurisprudência do STJ. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SOUZA, Bernardo Pimentel. **Execuções, cautelares e embargos no processo civil**. São Paulo: Saraiva, 2013.

TEIXEIRA, Tarcisio. **Direito empresarial sistematizado**: doutrina, jurisprudência e prática. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. Disponível em: <  
<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502616387/recent>>. Acesso em: 06 maio 2015.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de execução fiscal**: comentários e jurisprudência. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial**: teoria geral e direito societário. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 11. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

VILLELA, Gilberto Etchaluz. **A responsabilidade tributária**: as obrigações tributárias e responsabilidades: individualizadas, solidárias, subsidiárias individualizadas, subsidiárias solidárias. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

ZANETTI, Robson. **Manual da sociedade limitada**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2012.