

A RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS NA SOCIEDADE LIMITADA À LUZ DO ARTIGO 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

THE LIABILITY OF PARTNERS IN LIMITED PARTNERSHIPS UNDER ARTICLE 135 OF THE NATIONAL TAX CODE

Adriano Oliveira Martins*; Diogo Taketa**

RESUMO: O presente artigo analisa a responsabilidade tributária dos sócios nas sociedades limitadas à luz do artigo 135 do Código Tributário Nacional. Primeiramente trataremos da sociedade limitada falando de sua constituição e limitação da responsabilidade dos sócios. Verificamos que, não raramente, a pessoa jurídica é utilizada como instrumento para fraudar credores, dentre eles o Fisco. No Direito Tributário, a lei determina que os diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica sejam pessoalmente responsabilizados nestas situações. A definição da natureza e o alcance desta responsabilização ainda é tema de grande controvérsia na doutrina e jurisprudência. Encontramos entendimento de que ocorre por uma das modalidades de transferência, ou por substituição. O objetivo do estudo é definir, através de análise doutrinária e jurisprudencial, a sistemática de tal responsabilização, bem como definir os atos que a concretizam.

Palavras-chave: Responsabilidade Tributária; Sócio; Sociedade Limitada; Artigo 135 do Código Tributário Nacional.

ABSTRACT: This article examines the tax liability of the partners in limited partnerships under article 135 of the National Tax Code. First of all we discuss about the limited partnerships talking about its constitution and limited liability of partners. We found that, not infrequently, the legal entity is used as an instrument to defraud creditors, including the tax authorities. In Tax Law, the law provides that directors, managers or legal representatives of legal entity to be personally liable in these situations. The definition of the legal nature and reach of accountability is still a subject of great controversy in doctrine and jurisprudence. There are understandings that occur by one of the methods of transfer, or replacement. The objective is to define, through doctrinal and jurisprudential analysis, the system of accountability as well as define actions that it is materialized.

Keywords: Tax Liability; Partner; Limited Partnership; Article 135 of the National Tax Code.

* Mestrando em Direito pelo Centro Eurípides Soares da Rocha de Marília – UNIVEM.

** Bacharel em Direito pelo Centro Eurípides Soares da Rocha de Marília – UNIVEM.

INTRODUÇÃO

A sociedade limitada representa o tipo societário mais utilizado em nosso país, com índices superiores a noventa por cento do total de sociedades empresárias existentes. Tal popularidade se deve ao fato de suas características atenderem os pequenos e médios empreendedores, tendo em vista a limitação da responsabilidade dos sócios e sua forma simplificada de constituição. Destarte, verificamos sua importância no âmbito da administração pública, pois diante do elevado número de sociedades limitadas no Brasil, também é grande a quantidade de tributos movimentados por elas.

Uma vez que esteja totalmente integralizado o capital social, os sócios, em regra, não possuem responsabilidade patrimonial sobre as dívidas da empresa. Consagra-se assim o princípio da autonomia patrimonial, onde os bens da sociedade não se confundem com os de seus sócios, porquanto a sociedade, uma vez que adquire personalidade jurídica, se torna a própria empresária, respondendo em nome próprio.

Por óbvio que a sociedade limitada, sendo uma pessoa jurídica, deve manifestar sua vontade através da administração. Também conhecido por diretoria, é um órgão da sociedade composto de pessoas físicas, sócias ou não, denominados gerentes ou diretores. Estes possuem poderes de gerência dentro da sociedade e uma vez que administram bens alheios, devem agir com diligência e lealdade, bem como dentro das leis e no limite dos poderes concedidos pelo estatuto ou contrato social.

Todavia, no âmbito do direito privado, quando não respeitam os princípios da boa administração, agindo contrários à lei, contrato social ou estatutos, os sócios gerentes podem ser pessoalmente responsabilizados pelos seus atos, eximindo a pessoa jurídica da obrigação.

O mesmo se dá no âmbito do direito tributário. Tais sócios podem ser pessoalmente responsabilizados, nos termos do artigo 135, do Código Tributário Nacional (CTN). Trata-se de uma espécie de responsabilização de

terceiros, onde os sócios administradores são pessoalmente responsabilizados por débitos constituídos inicialmente contra a pessoa jurídica. No entanto o que se verifica é que a doutrina e jurisprudência divergem quando tentam explicar a natureza jurídica de tal responsabilização. Assim é que verificamos entendimentos de que se trata de responsabilidade pessoal, responsabilidade solidária, responsabilidade subsidiária, e por substituição.

A importância de se definir a natureza desta responsabilização é no tocante à diversidade de efeitos decorrentes. Por exemplo, tratando-se de responsabilidade pessoal, a pessoa jurídica ficaria eximida da obrigação, enquanto que na responsabilidade solidária, sócios e pessoa jurídica são responsabilizados.

Ainda, é preciso verificar se tal responsabilidade é objetiva ou subjetiva, bem como esclarecer quais atos ensejam a aplicação do dispositivo legal em questão, principalmente no tocante ao encerramento irregular da sociedade empresária e mero inadimplemento do tributo.

A estrutura do artigo foi desenvolvida em três partes. A primeira abordando o estudo das sociedades limitadas e a responsabilidade dos sócios, tratando sobre suas principais características como a personificação e administração da sociedade empresária, princípio da autonomia patrimonial, e deveres e responsabilidades dos sócios. A segunda parte foi dedicada ao estudo das obrigações tributárias, demonstrando o vínculo que une os sujeitos de tal obrigação, bem como tratando das espécies de responsabilização preconizadas no âmbito do direito tributário. Por fim tratamos sobre a aplicação do artigo 135, III, do CTN, especificamente no tocante a responsabilização dos sócios administradores em sociedade limitada.

SOCIEDADE LIMITADA E A RESPONSABILIDADE LIMITADA DOS SÓCIOS

Até o final do século XIX, anteriormente à criação da sociedade limitada,

os empreendedores estavam adstritos a optarem pela sociedade de pessoas, comum ao perfil dos pequenos empresários tendo em vista a fácil constituição, contudo de responsabilidade ilimitada, ou então à sociedade anônima, caracterizada pelos investimentos de maiores vultos econômicos, de complexa constituição e responsabilidade limitada. Nesse cenário, os pequenos e médios investidores encontravam-se desamparados, porquanto as espécies societárias não atendiam adequadamente seus interesses. Diante deste arcabouço legislativo havia a necessidade de se criar uma sociedade de responsabilidade limitada, mas cuja constituição e funcionamento, fossem bem menos complexos em relação aos das sociedades anônimas.

A sociedade limitada tem sua origem no Direito alemão, onde nasceu por lei em 20 de abril de 1982. Primeiramente se difundiu pela Europa até chegar ao Brasil em 1919. Aqui ela foi introduzida através do Decreto n. 3.708/19, e ficou conhecida como Lei das Limitadas, permitindo a criação de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, cuja principal característica era a limitação da responsabilidade dos sócios ao montante do capital social.

A Lei das Limitadas era bastante sucinta (com apenas dezenove artigos) tendo recebido severas críticas. Segundo Tomazette (2004, p. 156), devido à simplicidade do decreto enormes lacunas deviam ser preenchidas pela atuação dos sócios, o que nem sempre ocorria. Contudo o decreto não sofreu alteração, sendo estabelecido que, durante sua vigência, seria aplicado, quanto sua constituição e dissolução, o Código Comercial de 1850, e nas demais matérias, sendo omissa o contrato social, a Lei das Sociedades Anônimas.

Com a entrada do novo Código Civil de 2002 a matéria passou a ser abordada em seus artigos 1.052 a 1.087, revogando-se o Decreto 3.708/19. Mesmo assim a legislação restou incompleta, utilizando-se subsidiariamente a Lei das Sociedades Anônimas, se eleita no contrato social, ou as

normas das sociedades simples, caso haja previsão ou sendo omissa o contrato social.

Até o advento das sociedades limitadas, as sociedades eram classificadas como de pessoas e de capitais. Muito embora não exista sociedade sem a presença de ambos os elementos, verificamos em alguns casos a predominância de um sobre os outros. Segundo Campinho (2005, p. 52), de acordo com a maior ou menor influência do sócio para o desenvolvimento do objeto social, a sociedade pode ser classificada como de pessoa ou de capital. O grau de responsabilidade pessoal dos sócios pelas obrigações da sociedade não é fator predominante neste critério de classificação.

A sociedade de pessoas é aquela onde o elemento pessoal dos sócios é preponderante no desenvolvimento da sociedade devido a uma qualidade sua, ficando em segundo plano a contribuição para o capital social. Assim, tendo em vista que a figura de um novo sócio pode afetar o desenvolvimento do objeto social, a cessão de quotas é restrita. Por outro lado, nas sociedades de capitais a contribuição em bens para a formação do capital social é o elemento preponderante, e a presença de quaisquer dos sócios no quadro social não importa ao desenvolvimento do objetivo da empresa, sendo, portanto livre a cessão de quotas (COELHO, 2011, p. 43).

A sociedade limitada possui uma característica peculiar, porquanto mistura as vantagens das sociedades de pessoas e sociedades de capitais, ensejando divergências doutrinárias no tocante sua classificação. Os que a classificam como sociedade de capital, afirmam que, em alguns aspectos, muito se aproximam de sociedades anônimas como, por exemplo, quando os sócios estipulam a livre cessão de quotas, bem como que, precipuamente, o patrimônio pessoal dos sócios não garante as dívidas contraídas pela sociedade em virtude do princípio da autonomia patrimonial. Por outro lado, os que a consideram como sociedade de pessoas, apontam: sua forma de constituição contratual; a possibilidade dos sócios embargarem a transferência de quotas, ou de determinarem, imotivadamente, a dissolução total ou parcial

em caso de morte de um deles; e o fato de todos os sócios serem solidariamente responsáveis pela integralização do capital social.

Entretanto verificamos que a renovação advinda com a sociedade limitada, é que ela se apresenta como uma sociedade híbrida, ou seja, nem de pessoas nem de capital. Sua identificação depende de estudo do respectivo contrato social. Conforme Tomazette (2004, p. 160): “[...] a liberdade que é assegurada aos sócios permitirá a configuração de sociedades eminentemente personalistas, mas também de sociedades eminentemente capitalistas”. Explica Coelho (2011, p. 399) que a sociedade limitada ao tempo de sua criação, ficou estabelecida a meio caminho entre sociedades de pessoas e a sociedade anônima, porquanto contêm traços de ambas as sociedades, assumindo assim, uma forma híbrida. Conclui-se que a sociedade limitada constitui-se como sociedade de pessoas, podendo ter características da sociedade de capital como, por exemplo, a responsabilidade limitada dos sócios, ou a maior liberalidade de cessão de quotas. Tal decorre da oportunidade que se dá aos sócios estipular a utilização subsidiária tanto da Lei da Sociedade Anônima quanto as normas das sociedades simples.

Constituição e Personificação da Sociedade Limitada

O contrato de constituição da sociedade limitada é o denominado contrato social. Diante de sua natureza contratual, a constituição da sociedade deve acordar com os requisitos jurídicos concernentes aos contratos em geral como, por exemplo, o livre consentimento, capacidade das partes, idoneidade do objeto, legitimação das partes e forma legal. E por se tratar de um contrato especial (contrato plurilateral), encontramos como elementos específicos a pluralidade de sócios, contribuição de todos para formação do contrato social, participação nos lucros, e *affectio societatis*. Segundo Requião (2011, p.551), deverá conter, nos termos do art. 997, do CC de 2002, além de outras indicações, cláusula expressa declarando que a

responsabilidade dos sócios é limitada ao total do capital social, sob pena de a sociedade ser reputada como em nome coletivo, independente de sua firma ou razão social conter a expressão limitada.

As sociedades limitadas enquadram-se no grupo das sociedades personificadas, significando que elas possuem aptidão genérica para a prática de qualquer ato, excetos os proibidos nos termos da lei. Para melhor entendimento, explica-se que o sujeito de direito despersonalizado é somente autorizado a praticar os atos essenciais ao cumprimento de sua função ou os expressamente permitidos (COELHO, 2011, p29).

O início da personalização da pessoa jurídica ocorre através de um ato formal, qual seja o seu registro na Junta Comercial, em se tratando de sociedade limitada. O ato enseja segurança jurídica tendo em vista que através dele dá-se publicidade da criação de um ente autônomo, sujeito de direitos e obrigações. Esta é a previsão dos artigos 45 e 985, ambos do CC de 2002. E ainda, nos termos do artigo 990 do mesmo código, a sociedade funcione sem o devido registro é tida como irregular, e conseqüentemente os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, e aquele que contratou com a sociedade não poderá pleitear o benefício de ordem previsto no artigo 1.024.

Devidamente constituída, a sociedade passa a ser pessoa distinta dos sócios, consagrando-se o princípio da autonomia patrimonial. Com efeito, podemos apontar três conseqüências principais: titularidade obrigacional; titularidade processual; e responsabilidade patrimonial.

A responsabilidade patrimonial é o efeito mais importante da personalização. Trata-se a autonomia patrimonial o princípio pelo qual os bens da pessoa jurídica não se confundem com os de seus sócios, e nem os destes são reputados à sociedade empresária. Não existe comunhão, ou seja, os sócios não exercem direitos sobre os bens da sociedade empresária porquanto se tratam de patrimônios distintos e incomunicáveis.

Deveres e Responsabilidades dos Sócios

A doutrina é unânime em dizer que a principal obrigação que o sócio assume ao constituir uma sociedade é integralizar o capital social, ou seja, realizar o capital subscrito, podendo ser em dinheiro, bens ou serviços. O sócio que não efetuar sua integralização no tempo estipulado, depois de notificado, é considerado remisso, respondendo pelo dano emergente da mora e eventuais multas, nos termos do artigo 1.004, do CC de 2002. Ainda, nos termos do artigo 1.031, parágrafo único, os sócios podem deliberar a expulsão do remisso ou mesmo distribuir as quotas aos sócios remanescentes ou terceiros, no intuito de manter o capital social.

Nos termos do artigo 1.052, do CC de 2002, a responsabilidade de cada sócio é limitada ao capital subscrito, mas são solidariamente responsáveis pela integralização total do capital. Assim, exaurido o capital social em eventual execução contra a sociedade, o quotista, ainda que tenha cumprido sua obrigação, poderá ser acionado por terceiro para integralizar o total ainda não integralizado, cabendo ação de regresso contra os demais sócios para reaver o que pagou a mais. No entanto tal responsabilidade é subsidiária necessitando do prévio esgotamento do patrimônio social, nos termos do artigo 1.024 do CC de 2002 e artigo 596, do Código de Processo Civil.

Os ainda sócios podem ser responsabilizados pela dívida da sociedade em casos excepcionais. Nos termos do artigo 1.080 do CC de 2002: “As deliberações infringentes do contrato social ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente as aprovaram”. A prática de ato ilícito ou abuso da pessoa jurídica resulta na possibilidade de responsabilização direta e ilimitada do sócio infrator da lei ou contrato social. Do mau uso da pessoa jurídica sua personalidade pode ser desconsiderada e o sócio pessoalmente responsabilizado.

O Fisco e a Seguridade Social possuem instrumentos próprios para afastarem o princípio da autonomia patrimonial, a exemplo da sistemática do artigo 135, III do CTN.

Administração da Sociedade Limitada

O Código Civil de 2002 permite a administração por não sócios, desde que haja previsão no contrato social. Todavia a eleição de um terceiro como administrador depende da anuência dos sócios, sendo a unanimidade de votação quando o capital não estiver totalmente integralizado e quorum de dois terços do capital social após a integralização (TOMAZETTE, 2004, p.177).

Os administradores representam a sociedade perante terceiros e possuem poderes para gerenciá-la objetivando alcançar suas metas. Os deveres de diligência e lealdade referidos na lei da sociedade anônima são os preceitos a serem observados pelos administradores na gerência da sociedade limitada. Ser diligente significa a observância aos princípios gerais da administração, aplicando-se o que eles recomendam e afastando o não recomendado. Como cumprimento da lealdade, podemos citar que o administrador não pode beneficiar terceiros com informação que detém em razão do cargo, bem como não pode utilizar os bens da empresa para interesses particulares, alheios ao objeto social.

OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O Estado no exercício de sua soberania tem o poder de tributar, ou seja, exigir que os indivíduos presentes em seu território lhe forneçam recursos de que necessita através de uma relação tributária. No entanto não se trata de uma simples relação de poder, ao que verificamos ser uma verdadeira relação jurídica. Na relação jurídica tributária há um vínculo que une o sujeito ativo (Fisco) e o sujeito passivo (contribuinte ou responsável), onde aquele pode exigir o cumprimento e estes têm o dever de cumprir com as obrigações tributárias, sejam elas principais ou acessórias (CASSONE, 2011, p. 39).

A obrigação tributária não difere do direito obrigacional comum no que tange sua estrutura, apresentando apenas algumas especificidades. Citamos como uma de suas particularidades o objeto da obrigação cujo caráter é sempre tributário, traduzindo-se em

obrigação de dar soma pecuniária ao Estado, ou obrigações positivas e negativas. Segundo Amaro (2011, p. 271): “É pelo objeto que a obrigação revela a sua natureza tributária”.

O CTN distingue obrigação (artigo 113) e crédito (artigo 139), cada um representando momentos diferentes na relação tributária. O primeiro é a obrigação, cujo conteúdo ainda é indeterminado e o sujeito passivo ainda não está formalmente identificado, porquanto a obrigação ainda não é exigível. Em segundo temos o crédito, crédito este que deriva da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto a obrigação tributária não é exigível desde logo pelo Fisco. Na realidade este tem o direito de fazer um lançamento contra o sujeito passivo e, somente assim, criar um crédito de natureza tributária, que por sua vez é exigível (MACHADO, 2006, p.141).

Tendo em vista que o direito tributário assenta no âmbito do direito público, o crédito tributário é indisponível pela autoridade administrativa porquanto esteja adstrito ao princípio da legalidade. Assim somente mediante lei ou ato vinculado da autoridade, a exemplo do que ocorre na remissão, é que tal obrigação pode ser dispensada pelo contribuinte. Referindo-se à natureza *ex lege* da obrigação tributária, Amaro (2011, p. 272-273) explica que, ocorrido o fato gerador, nasce para o sujeito passivo, independentemente de sua vontade, a obrigação de caráter tributário. Esta subsiste ainda que o devedor ignore seu nascimento. Salienta o autor que, não somente tais obrigações possuem tal natureza, porquanto as fontes das obrigações (civis, comerciais, ou trabalhistas) também decorrem de leis. O que pretendeu sublinhar da natureza *ex lege* desta obrigação é que seu nascimento não depende da anuência das partes.

Nos termos do artigo 113, do CTN a obrigação tributária é principal ou acessória. Ateremos, em nosso artigo, ao estudo do objeto e sujeito passivo da obrigação principal. Esta se consubstancia em uma obrigação de dar, consistente no pagamento de dinheiro ou multa pecuniária aos cofres públicos. Segundo Costa (2009, p. 172) a obrigação principal “[...] surge com a consumação do *fato gerador* –

conceito que o próprio CTN define posteriormente (art. 114) – e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária”.

No tocante a penalidade pecuniária, conforme se extrai do parágrafo terceiro do artigo 113, do CTN, a inobservância de uma obrigação acessória converte-se em principal conquanto se transforme numa obrigação de caráter pecuniário. Portanto, ao revés do que ocorre no direito privado, o poder público não reclama o cumprimento da obrigação acessória, impondo, tão somente, a aplicação da multa.

O Fato Gerador da Obrigação Tributária

Segundo Denari (2002, p. 179) fato gerador é “[...] um evento de conteúdo econômico, previamente descrito e tipificado na lei tributária, cuja concreta realização determina o nascimento da obrigação de pagar tributo”. Assim o autor afirma que os fatos capazes de gerar uma obrigação tributária pertencem à categoria mais ampla dos fatos jurídicos. Tais se traduzem em acontecimentos, que podem ser de ordem natural, como por exemplo, a morte, bem como podem ser fruto da ação humana. Todavia todos possuem uma característica comum. Eles indicam capacidade econômica, ou seja, capacidade contributiva dos seus agentes ou beneficiários.

A expressão fato gerador possui dois sentidos, ou como preferem alguns doutrinadores dizer, duas realidades distintas. Estas são a descrição da incidência prevista em lei, conhecida por hipótese de incidência, e o fato concreto de tal descrição, denominado fato imponible. Assim, preexistindo lei descrevendo a hipótese de incidência, e posteriormente a concretização do fato imponible, neste momento ocorre o fato gerador.

Nos termos do artigo 114, do CTN, para que ocorra o fato gerador é indispensável que no fato ocorrido estejam presentes todos os elementos descritos pela lei, e que estes correspondam exatamente à descrição tipificada como hipótese de incidência. O fenômeno também é conhecido como subsunção.

Na identificação do fato gerador, além do núcleo que se traduz na materialidade da subsunção, denominado elemento material, sendo o seu componente mais importante, necessitamos nos ater às circunstâncias que o orbitam, quais sejam o elemento subjetivo, a quantificação do tributo, o aspecto espacial, e aspecto temporal.

O elemento subjetivo é no tocante ao sujeito ativo e passivo da obrigação tributária. Normalmente sua identificação decorre da análise do aspecto material. Como exemplo temos o imposto de renda, que por se tratar de um imposto de competência da União, esta figurará no pólo ativo, enquanto que o sujeito passivo, descrito na hipótese de incidência, é a pessoa que auferir renda. Quanto ao aspecto espacial, está relacionado ao lugar que deva ocorrer o fato gerador. Esta questão é importante para se definir a legislação aplicável. O aspecto quantitativo é composto pela base de cálculo e alíquota. Trata-se de saber o *quantum debeatur*. Em relação ao aspecto temporal, ele também define e legisla a ser aplicada, qual seja a vigente na época do fato gerador.

Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Principal

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa natural ou jurídica que deve prestar ao Estado o objeto da obrigação tributária de caráter pecuniário. Nas palavras de Baleeiro (2004, p. 271), sujeito passivo da obrigação principal “[...] é somente quem, por lei, está obrigado a pagar tributo ou pena pecuniária”. Nos termos do artigo 121, parágrafo único do CTN o sujeito passivo da obrigação principal é gênero que abrange duas espécies, quais sejam o contribuinte (sujeito passivo direto) e o responsável (sujeito passivo indireto), ambos responsáveis pela obrigação de caráter pecuniário.

Entende-se por sujeito passivo direito o protagonista do fato descrito como hipótese de incidência tributária que com este tenha relação pessoal e direta, geralmente denominado contribuinte. Para Costa (2009, p. 190), contribuinte “[...] é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de

incidência tributária, vale dizer, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico”. Sobre este aspecto econômico do fato gerador, Amaro (2011, p. 327) assevera que a lei nem sempre elege como contribuinte aquele que demonstra capacidade econômica.

Já o sujeito passivo indireto, genericamente denominado responsável, não possui tal relação pessoal e direta, mas é obrigado a pagar o tributo em virtude de lei. Salienta-se, porém, que este último deve estar ligado ao fato gerador, ainda que indiretamente, conforme idealiza o artigo 128 do CTN. Podemos dizer que são terceiros ocupantes da posição que naturalmente seria ocupada pelo contribuinte, assim condicionando-se desde o momento da ocorrência do fato gerador, ou por razões posteriores.

Tratar-se-á da figura do responsável no capítulo seguinte.

RESPONSABILIDADE À LUZ DO ARTIGO 135 DO CTN

O tema responsabilidade tributária é tratado no CTN em capítulo específico, qual seja, o Capítulo V do Título II, compreendendo os artigos 128 a 138. Assim é que o artigo 128 começa dispondo sobre os aspectos gerais da responsabilidade tributária. Os artigos 129 a 133 tratam da responsabilidade dos sucessores. Já os artigos 134 e 135 falam da responsabilidade de terceiros. Salientamos, neste ponto, que todos os responsáveis tributários são terceiros eleitos pela lei ao pagamento do tributo, e não somente os aludidos nestes dois artigos. Por fim, nos artigos 136 a 138 o código disciplina a responsabilidade por infrações. Fora as modalidades estabelecidas neste capítulo em específico, nos termos do artigo 128, a lei pode estabelecer outras situações em que um terceiro pode ser responsabilizado. Assim temos também, em apartado os artigos 124 e 125 tratando sobre a responsabilidade solidária.

O tratamento geral sobre a responsabilidade do sujeito passivo indireto vem disciplinado no artigo 128, do CTN. Nele

verificamos que o próprio CTN limita o poder de responsabilização. O terceiro responsável deve ser vinculado ao fato gerador. Segundo Amaro (2011, p. 338), ainda que o terceiro responsável esteja vinculado ao fato gerador, a lei não pode responsabilizá-lo arbitrariamente, a não ser que lhe possibilite diligenciar no sentido de evitar o ônus ou fazer com que o tributo seja recolhido à custa da figura daquele que naturalmente seria o contribuinte.

A parte final do artigo 128 do CTN, dispondo sobre o contribuinte, diz que a lei pode excluí-lo ou fazer com que tenha responsabilidade em caráter supletivo na obrigação tributária, quando esta não for adimplida pelo responsável, ou quando este pague menos que o devido. Tal responsabilização pode ainda ser total ou parcial.

A sistematização das modalidades de sujeição passiva indireta encontrada no CTN espelha, essencialmente, na doutrina apresentada por Rubens Gomes de Sousa. Para referido autor, a sujeição passiva indireta ocorre mediante transferência ou substituição. A transferência se dá quando a lei inicialmente atribui obrigação tributária a determinada pessoa (contribuinte), e por um fato posterior ao fato gerador, transfere a obrigação a um terceiro, sem ignorar a figura do primeiro, que poderá ou não responder em caráter supletivo. Já na substituição a obrigação tributária nasce com seu polo passivo ocupado por um terceiro no lugar daquele que seria definido como contribuinte, em virtude de disposição expressa de lei (COSTA, 2009, p. 197).

Sabbag (2011, p. 695-696), corroborando com tal sistemática, ainda explica que a transferência ocorre de três formas: responsabilidade por solidariedade, responsabilidade dos sucessores e responsabilidade de terceiros.

Importa-nos agora uma análise aprofundada da responsabilidade por substituição, solidária e de terceiros (artigos 134 e 135 do CTN).

A figura do substituto tributário não foi explicitada no CTN. Todavia subsistiu graças à doutrina e legislações tributárias. A substituição ocorre quando, em virtude de lei, a obrigação

tributária é imputada, desde seu nascimento, diretamente ao substituto. Portanto, a responsabilização do terceiro ocorre concomitantemente ao nascimento da obrigação tributária.

O substituto não se confunde com a figura do contribuinte. De acordo com a construção doutrinária de Alfredo Augusto Becker a diferença entre ambos está na incidência econômica e jurídica. No contribuinte recai tanto a incidência jurídica quanto econômica, porquanto ele realiza o fato gerador e demonstra a capacidade contributiva. Sobre o substituto não recai a incidência econômica, tendo em vista que o mesmo não demonstra tal capacidade. Este é colocado no pólo passivo da obrigação por questões de conveniência da administração fiscal.

Para alguns doutrinadores, a substituição tributária é caso de sujeição passiva direta. Coêlho (2002, p. 382) explica que na substituição haveria pagamento de dívida própria, não obstante esta seja decorrente de fato gerador praticado por terceiro. A substituição não é caso de sujeição passiva indireta porquanto não há transferência de obrigados. O dever de contribuir é imputado diretamente ao substituto, este que não é envolvido no fato gerador, mas mantém relações com os substituído, de modo que possa ressarcir-se de sua diminuição patrimonial.

Outra doutrina, de Gomes de Souza, conforme já exposto, classificando a substituição como espécie de sujeição passiva indireta, afirma que ela ocorre quando, em virtude de lei, a obrigação de pagar o tributo é transferida, quando do seu nascimento, do contribuinte para a figura do substituto.

No tocante a responsabilidade solidária, verificamos que, em se tratando de obrigação tributária, ela ocorre mediante lei e somente na sua forma passiva. Nos termos do artigo 124 do CTN há duas espécies de solidariedade na relação jurídica tributária. Segundo Difini (2006, p. 253), [...] abrangem as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (inc. I – “solidariedade de

fato”) e as pessoas expressamente designadas por lei (inc. II – “solidariedade de direito”).

A solidariedade de fato ocorre entre pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. No entanto ela é restrita aos sujeitos que figurem no mesmo pólo da relação. Por exemplo, o comprador e vendedor tem interesse comum na relação de compra e venda. Mas nem por isso podem ser considerados responsáveis solidários. Por outro lado se houvesse pluralidade de vendedores ou de compradores, aí sim, entre os componentes de cada grupo haveria a solidariedade de fato.

Costa (2009, p. 193) afirma que a solidariedade, sob este fundamento, não se trata de uma modalidade de sujeição passiva indireta, porquanto os devedores solidários realizam a situação de fato descrita como hipótese de incidência. Corroborando com este entendimento, Amaro (2011, p. 342) afirma que, como decorrência do interesse comum, os devedores solidários ficam em posição também comum, porquanto ambos ocupam o binômio Fisco-contribuinte. Destarte, nenhum dos responsáveis solidários por interesses comum podem ser qualificados como terceiro, sendo que cada qual é considerado contribuinte à sua quota parte na obrigação. Todavia, como se trata de solidariedade, perante o Fisco são responsabilizados pela obrigação inteira. No exemplo dado acima, se a lei elege o comprador pelo pagamento do tributo, o vendedor não pode ser considerado responsável solidário nos termos do artigo 124, I, do CTN, ainda que tenha interesse na situação descrita como fato gerador.

A solidariedade de direito é prevista no inciso II do artigo 124 do CTN. A lei pode eleger um terceiro como responsável solidário, desde que este tenha relação com o fato gerador. Para Costa (2009, p. 193) O responsável não é participe da situação fática que constitua hipótese de incidência, vinculam-se à obrigação em virtude da prática de ilícito. Portanto, não se trata de solidariedade propriamente dita dos sujeitos que figuram no pólo passivo da obrigação tributária. Assim os responsáveis solidários instituídos por lei e que

não tenham relação com o evento jurídico tributário, relacionam-se à obrigação por um cunho sancionatório, tendo em vista o descumprimento de um dever.

Por fim, a responsabilidade de terceiros prevista no artigo 134 a 135 do CTN como se somente nestes casos tivéssemos a figura do terceiro. Todavia, conforme já exposto, a figura do terceiro é mais ampla, pelo que se refere aos responsáveis tributários que não integram o binômio Fisco-contribuinte, nos termos do artigo 128 do CTN.

Aqui nos importa maior atenção à responsabilidade prevista no artigo 135, III, do CTN, que dispõe: “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 estatuto: [...] III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”.

É unânime na doutrina e jurisprudência que para a incidência de tal responsabilidade é imprescindível existência de atos praticados por terceiro em nome de outrem, para qual o mesmo não detinha poderes, ou que tenha infringido a lei, contrato social ou estatuto.

Machado (2006, p. 179) reafirma que o artigo pressupõe que a obrigação tributária pela qual respondem os sócios-gerentes, diretores e administradores de sociedade, tenha nascido em decorrência de seus atos irregulares. Assim quanto ao momento da ocorrência da ilicitude, entenderíamos que se configuraria antes ou concomitantemente à obrigação tributária, e não posterior como no caso de inadimplemento da obrigação. Todavia, tal entendimento reduziria o alcance da regra jurídica em questão, à medida que excluiria a responsabilização dos atos praticados posteriores à ocorrência do fato gerador do tributo. De fato é que verificamos que a responsabilidade aqui pode ser invocada por atos posteriores à constituição do tributo, como no caso da dissolução irregular da sociedade empresária.

Como consequência da prática de tais atos, as pessoas elencadas no artigo serão pessoalmente responsáveis, pelo que, a única coisa que se pode adiantar é que responderão

com seu patrimônio por débito tributário em nome de seus representados.

Neste ponto nos deparamos com a problemática do presente artigo. Assim demonstraremos que tanto a doutrina e jurisprudência divergem quanto a natureza jurídica da responsabilidade preconizada no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, bem como que há severas discussões a respeito dos atos capazes de ensejar a responsabilização do sócio em sociedade limitada pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica.

Natureza Jurídica da Responsabilidade do Artigo 135 do CTN

Questão ainda polêmica na doutrina e jurisprudência é a definição da natureza jurídica da responsabilidade aludida no artigo 135 do CTN. Encontramos entendimentos de ser responsabilidade pessoal, por substituição, subsidiária e até solidária. A importância de se definir tal natureza é no tocante a segurança jurídica, porquanto cada uma destas espécies de responsabilização possui consequências diferentes.

Para Amaro (2011, p. 353-354), a responsabilidade não é compartilhada como o devedor principal, não havendo em que se falar em responsabilidade subsidiária e nem solidária com o contribuinte, sendo, portanto, o caso de responsabilidade pessoal daquele que agiu com excesso de poderes ou atos de infração. Para o autor a responsabilização prevista no artigo 135 é mais severa daquela prevista no artigo 134, uma vez que os responsáveis respondem pessoalmente pelo débito. Ocorre que diferentemente deste artigo, a figura do contribuinte é excluída da sujeição passiva, pelo que, o único responsável é aquele que agiu com excesso de poderes ou infração. Enquanto a responsabilidade tratada no artigo 134, do CTN é solidária e em caráter subsidiário, nesse caso (art. 135) ela se pessoaliza não comportando benefício de ordem nem solidariedade. Corroborando com este entendimento, Costa (2009, p. 205) ainda afirma que caso não se verifique qualquer dessas situações, poderá o fisco requerer a responsabilização nos termos do artigo 134,

onde se exige apenas a participação do terceiro no ato, como requisito de sua responsabilização.

Vittorio Cassone (2011, p. 170) ao definir a responsabilidade por substituição como aquela em que, nos termos do artigo 128, do CTN, a obrigação tributária nasce desde logo, em virtude de lei, contra uma terceira pessoa diferente daquela que está em relação econômica com o fato tributável, afirma que tal é o que se dá com a sistemática do artigo 135, do CTN. O dispositivo exclui a responsabilidade da pessoa jurídica, que é desconsiderada, atribuindo-a a pessoa física que cometeu o ato em excesso. Para o autor não seria correto penalizar a sociedade e os demais sócios por ato doloso e ilegal cometido por outrem. Nas palavras de Baleeiro (2004, p. 755) o caso “[...] não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser os responsáveis ao invés do contribuinte”.

No Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo encontramos julgados (Agravo de Instrumento nº 0162909-09.2011.8.26.000), tratando a matéria como responsabilidade por substituição: “[...] Admissível na execução fiscal a responsabilidade por substituição do sócio quotista, gerente ou diretor, por fato gerador ocorrido quando ainda fazia parte da sociedade Responsabilidade tributária do sócio na forma expressa pelo artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional [...]”. (SÃO PAULO, 2011)

Corroborando a jurisprudência que entende pela responsabilidade por substituição, temos o seguinte trecho do julgado precedente do Superior Tribunal de Justiça (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1034227/SP): “[...] De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, do CTN) [...]”. (BRASIL, 2008)

No mesmo sentido temos o entendimento do Supremo Tribunal Federal

(Recurso Extraordinário nº 99551/RJ): “[...] As pessoas referidas no inciso III do artigo 135 do CTN são sujeitos passivos da obrigação tributária, na qualidade de responsáveis por substituição, e, assim sendo, aplica-se-lhes o disposto no artigo 568, V, do Código de Processo Civil, apesar de seus nomes não constarem no título extrajudicial [...]”. (BRASIL, 1983)

Coelho (2002, p. 403) afirma que não há solidariedade nem subsidiariedade. Para o autor há transferência de responsabilidade para os terceiros, exonerando seus dependentes ou representados. Que a rigidez do artigo se justifica tendo em vista os atos praticados maliciosamente contra aqueles que representam. Por fim, afirma que tanto o tributo quanto a multa são transferidas aos terceiros responsáveis.

Machado (2006, p. 180) informa que no 5º Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em 1980 na capital de São Paulo, prevaleceu que a responsabilidade em questão ocorre por substituição, pelo que a responsabilização do terceiro implica a exoneração do contribuinte. Todavia ele diverge deste posicionamento esclarecendo que, muito embora a lei diga que são “pessoalmente” responsáveis, não diz que são os únicos, e que, portanto, a exclusão da responsabilidade do contribuinte deveria ser expressa. Com efeito, explica que a responsabilidade deste (contribuinte) decorre independentemente de lei, porquanto se trata de sujeito passivo direto. Assim, se a responsabilidade pela obrigação tributária é uma condição inerente do contribuinte, não se poderia fazê-lo desaparecer, senão em virtude de disposição expressa de lei. Uma vez que o princípio da legalidade exige disposição legal para se atribuir a responsabilidade tributária a terceiros, conforme se depreende do artigo 128, do CTN, a exclusão da responsabilidade do contribuinte também se deveria fazer por disposição legal.

Para este autor a responsabilidade prevista no artigo 135, do CTN, é solidária, porquanto as pessoas nele referidas são solidariamente responsáveis juntamente com o contribuinte, bastando que se comprove a

prática de atos com excesso de poderes ou contrários à lei, contrato social ou estatuto. Corroborando com este entendimento, Difini (2006, p. 220) afirma que a responsabilidade do contribuinte não é excluída tendo em vista que “[...] este é o devedor primordial obrigado ao pagamento (praticou o ato que gerou o fato gerador ou se encontra na situação que leva à sua ocorrência e o fato é índice de sua capacidade contributiva) [...]”. E complementa que a exclusão da responsabilidade dependeria de disposição expressa da lei.

No entanto há ainda precedentes no Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Apelação/Reexame Necessário Nº 2009.71.99.006379-0/RS) entendendo tratar-se de responsabilidade subsidiária, conforme o seguinte trecho da ementa: “[...] a responsabilidade dos sócios, com fundamento no art. 135, III, do CTN, qualifica-se como solidária e subsidiária. Em razão da solidariedade, quando interrompida a prescrição com a citação da pessoa jurídica, dá-se por interrompida, também, frente aos sócios (art. 204, § 1º, do Código Civil e 125, III, do CTN)”. (BRASIL, 2010)

Também o Tribunal de Justiça do Rio Grande de Sul (Agravo de Instrumento nº 70037234788), posiciona-se no sentido de que a responsabilidade referida no artigo 135, do CTN, é subsidiária: “[...] A responsabilidade de que trata o artigo 135 do CTN ao tempo em que não exclui o verdadeiro contribuinte, é meramente subsidiária e não por substituição [...]” (Rio Grande do Sul, 2010).

O entendimento majoritário afirma que a responsabilidade estabelecida no artigo 135, do CTN, ocorre por substituição, pelo que as pessoas ali elencadas respondem pessoalmente pelos tributos que originariamente seria dos contribuintes, ficando estes excluídos da obrigação. Na prática, é corriqueiro a execução ser proposta contra a sociedade e o fisco, verificando a impossibilidade de executá-la, peticona o redirecionamento da responsabilidade contra os sócios com poderes de gerência. Destaca-se deste ponto que a execução pode ser promovida mesmo que os nomes das pessoas responsabilizadas não constem na certidão da

dívida ativa, bem como que isso ocorre nos autos da Execução Fiscal. Conclui-se que se opera verdadeira responsabilidade solidária.

A pessoa jurídica somente se exime da responsabilidade se comprovar que não foi beneficiada pelos atos adversos praticados pelos sócios com poderes de direção, ou seja, que igualmente ao Fisco, foram prejudicados por tais atos.

A Pessoa Responsabilizada e Condutas Geradoras da Responsabilidade Pessoal

A simples condição de sócio não implica, desde logo, a responsabilidade tributária, conquanto a verificamos contra administradores de bens alheios. A lei não fala de sócios, mas tão somente diretores, gerentes ou representantes. Assim o mero sócio, desprovido de poderes de administração ou gerência, responsabilidade nenhuma tem pelos débitos tributários da pessoa jurídica. As próprias leis societárias quando limitam a responsabilidade dos sócios, em contrapartida atribuem responsabilidade aos administradores pelos atos praticados com violação da lei, do contrato ou estatuto. A mesma sistemática é prevista no artigo 135, III, do CTN. No entanto a responsabilização do terceiro é exceção e decorre somente se comprovado que a obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Quanto às condutas geradoras da responsabilidade pessoal, trata-se de atos praticados pelos sócios com poderes de administração com excesso de poder ou infração à lei ou contrato social. É imprescindível que o ato esquive-se totalmente das imputações de gestão ou administração. Além disso, verificamos que se trata de responsabilidade subjetiva porquanto é necessário que tais atos tenham sido praticados com dolo.

Entende-se por excesso de mandato os atos que extrapolem os poderes concedidos aos administradores através do contrato social ou lei civil e comercial. Tal ocorre, por exemplo, quando o sócio administrador realiza, em nome da sociedade, um negócio jurídico contrário ao objeto social.

Exemplo de infração à lei é quando o sócio-gerente recebe do consumidor, porquanto esteja embutido no preço, o imposto ICMS e não transfere ao erário público. No mesmo sentido temos o imposto de renda retido na fonte e não repassado ao poder público e o não recolhimento de contribuição previdenciária descontada na folha de pagamento dos empregados da sociedade.

Questões objeto de discussão eram se simples inadimplemento do tributo e dissolução irregular da sociedade eram infrações legais suficientes para responsabilizar os sócios em sociedade limitada nos termos do artigo 135, III, do CTN.

No tocante ao mero inadimplemento do tributo encontramos quem entenda que a situação constitui infração da lei tributária suficiente para configurar a responsabilização dos sócios administradores. Os defensores desta tese afirmam que o disposto no artigo em questão, juntamente com os preceitos do artigo 136, do CTN, institui uma espécie de responsabilidade objetiva, pelo que ela ocorre independentemente de culpa ou dolo na gestão do responsável. Em sentido contrário, há entendimentos de que o mero inadimplemento do tributo não seria capaz de responsabilizar os sócios gerentes. Caso assim não fosse entendido, haveria afronta ao princípio da limitação da responsabilidade prevista para sociedades limitadas, porquanto os sócios respondem somente ao montante do capital subscrito. Para eles caberia ao Fisco demonstrar que o não pagamento do tributo decorreu de atos contrários à lei ou contrato social. Se o inadimplemento decorrer de atos regulares não haveria em que se falar em responsabilidade dos sócios com poder de administração. No entanto a matéria está atualmente pacificada pela Súmula n. 430, do Superior Tribunal de Justiça, que diz: “O mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

O mesmo não ocorre em se tratando de dissolução irregular. Conforme já exposto em linhas anteriores competem aos sócios com poderes de gerência agir em consonância com os limites estabelecidos pelo contrato social ou

estatutos, e ainda se sujeitarem aos deveres legais impostos aos diversos tipos societários. Na dissolução irregular a sociedade encerra suas atividades sem regular liquidação e consequente pagamento dos tributos pendentes. Segundo Machado (2006, p. 179), nessa situação, há “[...] presunção de que tais pessoas se apropriaram dos bens pertencentes à sociedade”. Além disso, nos casos em que a empresa não é encontrada, há presunção *iuris tantum*, de que houve dissolução irregular da sociedade. Conforme trecho da ementa procedente do Superior Tribunal de Justiça (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1316810/PR): “[...] o administrador que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial referentes à localização da empresa e à sua dissolução, viola a lei (arts. 1.150 e 1.151 do CC e arts. 1º, 2º, e 32 da Lei 8.934/1994, entre outros. A não localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção *iuris tantum* de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do art. 135, III, do CTN [...]” (BRASIL, 2010).

Neste caso a responsabilidade independe de dolo ou culpa dos administradores, porquanto o ônus da prova é das pessoas com poderes de gestão, que devem provar que não agiram contrários à lei, contrato social ou estatuto. Nesse sentido verificamos a Súmula n. 435, do STJ: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.

CONCLUSÃO

O escopo de presente trabalho é analisar de forma concisa a responsabilização dos sócios em sociedade limitada, à luz do artigo 135, do CTN, revisando os entendimentos doutrinários bem como jurisprudencial de alguns tribunais, como o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, tribunal este responsável pela uniformização da interpretação da lei federal no território brasileiro.

Uma das principais características da sociedade limitada é a responsabilidade limitada de seus sócios. Estes, perante a sociedade são responsáveis pela integralização de sua quota parte e, perante terceiros, são solidariamente responsáveis pela integralização do total de quotas subscritas e ainda não integralizadas. Assim, uma vez que totalmente integralizado, os sócios, sejam eles mero quotistas ou administradores, nada mais devem à sociedade ou mesmo a terceiros.

Devidamente constituída a sociedade adquire personalidade jurídica e se torna a própria empresária, consagrando-se o princípio da autonomia patrimonial, pelo que seus bens não se confundem com os de seus sócios. Portanto a sociedade passa a responder em nome próprio perante obrigações com terceiros.

A manifestação de vontade da sociedade ocorre através de sua diretoria, composta por seus administradores, que podem ser sócios ou não, incumbidos de gerenciar a sociedade para que ela atinja seus objetivos. Numa gestão regular, os administradores não serão responsabilizados pelos débitos da sociedade, porquanto apenas manifestam a vontade da pessoa jurídica.

No entanto agindo contrários à lei ou contrato social, ou seja, numa má gestão, os administradores podem ser pessoalmente responsabilizados pelos débitos da pessoa jurídica, conforme ocorre na aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, em que a pessoa jurídica é desconsiderada, com o fito de responsabilizar pessoalmente o administrador pelos seus atos.

No âmbito do direito tributário, somente nos casos especificamente designados em lei é que ocorre o redirecionamento da obrigação contra os sócios.

No caso da responsabilização prevista no artigo 135, III do CTN verificamos que o sócio pode ser pessoalmente responsabilizado por obrigação tributária que naturalmente seria constituída contra a sociedade. Todavia isto somente ocorre contra os sócios com poderes de gerência.

Neste ponto é que encontramos ainda grande controvérsia por parte da doutrina e

jurisprudência. Muito embora o entendimento dominante seja de que se trate de responsabilidade por substituição, conforme domina nos julgados do STJ, na prática verificamos a responsabilidade solidária, porquanto a pessoa jurídica, no caso a sociedade limitada, também é, de fato, primeiramente responsabilizada pelo tributo. Seu nome consta na certidão de dívida ativa e seus bens são executados. Além, conforme demonstrado por alguns doutrinadores a exclusão da responsabilidade da sociedade somente poderia ocorrer mediante expressa previsão legal.

Muito embora predomine a responsabilidade objetiva na lei tributária, a preconizada no artigo 135, III, do CTN é subjetiva, porquanto haja necessidade de que se demonstre a prática de atos dolosos, ou seja, que se demonstre a intenção fraudulenta do administrador, gerente ou representante da sociedade limitada.

Quantos aos atos deflagradores da responsabilização, verificamos que são os ilícitos decorrentes de excesso de mandato, infração à lei, contrato social e estatutos. E ainda que tenham sido praticados com dolo.

Uma questão que foi de grande controvérsia na doutrina e jurisprudência era se o mero inadimplemento do tributo fosse infração de lei suficiente para se redirecionar a responsabilidade aos sócios administradores, nos termos do artigo 135 do CTN. Assim verificamos que o entendimento majoritário do STJ era pela não caracterização de infração à lei. Ocorre que se assim não fosse considerado, estaríamos admitindo a responsabilização ilimitada dos administradores da sociedade limitada. Atualmente a questão está pacificada pela Súmula 430 do STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente". Todavia, constatado que o inadimplemento da obrigação é decorrente da prática de algum ilícito, justificada a pretensão do Fisco em responsabilizar os administradores que agirem indevidamente.

De outra banda que a dissolução irregular da sociedade empresária é tratada

pela maioria da jurisprudência como presunção da prática de ato ilícito. Assim, muito embora a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN seja subjetiva, aqui a pretensão do agente, ao que parece, é presumida. Encerrou-se a atividade da empresa sem dar baixa nos órgãos competentes. Nesse sentido temos a Súmula 435, do STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente".

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro, atualizada por Misabel Abreu Derzi*. Rio de Janeiro: Forense, 11ª ed, 15ª tiragem. 2004.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1034227/SP*. Relator. Ministro José Delgado. Órgão Julgador. Primeira Turma. Julgado. 06/05/2008. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>> Acesso em: 07/10/2011.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1316810/PR*. Relator. Ministro Herman Benjamin. Órgão Julgador. Segunda Turma. Julgado. 19/10/2010. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>> Acesso em: 08/10/2011
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Súmula n. 430. O mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 26/01/2012.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Súmula n. 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*. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 26/01/2012.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 99551/RJ*. Relator. Ministro. Francisco Rezek. Órgão Julgador. Segunda

Turma. Julgado. 10/06/1983. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>> Acesso em: 10/10/2011. BRASIL. Tribunal Regional Federal. Região 4. *Apelação/Reexame Necessário* Nº 2009.71.99.006379-0/RS. Relator. Otávio Roberto Pamplona. Órgão Julgador. Segunda Turma. Julgado. 09/03/2010. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>> Acesso em: 07/10/2011 CAMPINHO, Sérgio. *O direito de empresa à luz do novo código civil – 6ª ed. rev. e atual. conforme a lei 11.101/2005. – Rio de Janeiro: Renovar, 2005.*

CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário: Fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência.* 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito comercial, volume 2 : direito de empresa.* 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de direito tributário.* 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional.* 1ª ed. / 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2009.

DENARI, Zelmo. *Curso de direito tributário.* 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de direito tributário.* 3ª ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

MACHADO Hugo de Brito. *Curso de direito tributário.* 27ª ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito comercial, 1º Volume,* 30. ed. rev. e atual. por Rubens Edmundo Requião – São Paulo : Saraiva, 2011.

RIO GRANDE DO SUL (Estado). Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. *Agravo de Instrumento nº 70037234788.* 21ª Câmara Cível. Relator: Genaro José Baroni Borges, Julgado em 29/09/2010. Disponível em <<http://www.tjrs.jus.br/site/>> Acessado em: 06/10/2011.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário.* 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. *Agravo de Instrumento nº 0162909-09.2011.8.26.0000.* 2ª Câmara de Direito Público. Relator: Samuel Júnior, Julgado em 16/08/2011. Disponível em <<http://www.tj.sp.gov.br>> Acesso em: 06/10/2011.

TOMAZETTE, Marlon. *Direito Societário.* 2ª ed. atual. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004.

Artigo recebido em: 30.01.2012.

Avaliado em: 30.11.2012.

Aceito para publicação em: 01.12.2012.