



1. Responsabilidade Tributária (parte I)
2. Sócio-administrador. Situações já consolidadas
3. Casuística

1. Responsabilidade tributária (parte I)

Há um certo consenso na doutrina no sentido de que definir as hipóteses de responsabilidade tributária costuma ser matéria tormentosa ao intérprete da lei. Hugo de Brito Machado, por exemplo, trata do assunto reconhecendo que *“o considerável número de casos colocados em julgamento pelo Judiciário evidencia a importância prática da questão, e as divergências dos julgados demonstram como a matéria constitui uma questão extremamente difícil”*¹.

A análise envolve, principalmente, a aplicação dos arts. 124² e 135³ do CTN e do art. 45, XII do CTE, quanto aos sócios-administradores.

O propósito a que se presta o presente boletim não se adequa à vastidão e complexidade do tema sob análise, o qual já fora objeto de boletins pretéritos, de nº 01, 05 e 08, aos quais remetemos a leitura. Dada a importância do assunto, busca-se, doravante, fazer um breve resumo das principais situações já consolidadas: a mera inadimplência; a dissolução irregular da sociedade; a figura do sócio sem poderes de administração e as condutas incursas

A mera inadimplência; a dissolução irregular da sociedade; a figura do sócio sem poderes de administração e as condutas incursas na lei nº 8137/09 – crimes contra a ordem tributária, são exemplos de situações com relativa consolidação jurisprudencial e doutrinária.

na lei nº 8137/09 – crimes contra a ordem tributária, que constituem exemplos de situações com relativa consolidação jurisprudencial e doutrinária.

2. Sócio-administrador. Situações já consolidadas

Algumas hipóteses de responsabilidade já restam objetivamente consolidadas pelo STJ, em recursos repetitivos, quais sejam:

a) A mera inadimplência não configura caso de responsabilidade (súmula n. 430, tema repetitivo nº 97).

Convencionou-se afirmar que “mera inadimplência” é o imposto que foi declarado ao Fisco, mas não restara recolhido. A boa-fé seria o fundamento para a caracterizar. Nesse ponto, importa observar que a contumácia em não recolher o imposto declarado, preterindo-se seu pagamento em favor de outras dívidas, pode descaracterizar a

“mera inadimplência”. Em oportunidade recente, o STF tratou como crime de apropriação indébita a contumácia do empresário, no sentido de que “[...]somente se considera criminosa a inadimplência sistemática, contumaz, verdadeiro *modus operandi* do empresário, seja para enriquecimento ilícito, para lesar a concorrência ou para financiar as próprias atividades” *RHC 163.334/ SC*).

Portanto, há que se diferenciar ambas as situações. O simples fato de haver imposto não recolhido, muito embora declarado, não induz, de plano, a irresponsabilidade dos sócios. Igualmente, se o Fisco oferecer provas no sentido de que foram priorizados outros pagamentos, como *pro labore* e bônus aos sócios em detrimento do recolhimento do tributo, a responsabilidade dos sócios-gerentes prevalece, nos termos do art. 135, III do CTN.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 30ª edição. Malheiros. SP. 2009. p. 159.

² Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

³ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Boletim Informativo da Representação Fazendária

Cite-se, ainda sobre o assunto, que a jurisprudência do STJ é no sentido de que o imposto declarado pelo sujeito passivo e não pago prescinde, inclusive, da formalização do lançamento pelo Fisco, seguindo diretamente à execução fiscal.

b) A dissolução irregular da sociedade enseja o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios-gerentes, independentemente de restar caracterizada a existência de culpa ou dolo, nos termos do art. 135, III do CTN (AgRg no REsp 831.664-RS – 1ª T., Rel. Min. Francisco Falcão, j. 7.11.06, p. 291, súmula nº 435, temas repetitivos nº 962 e 630).

Nesta hipótese, presume-se que os sócios se apropriaram do patrimônio da empresa, à revelia de seus credores. Extrai-se das decisões citadas que ainda que a empresa esteja funcionando em outro local, a sua atividade resta maculada pela clandestinidade.

Nesse ponto, é importante observar que **o sócio que deve figurar na polaridade passiva sob tal fundamento é o que se apropriou do patrimônio da empresa**, ou seja, aquele que deu causa ao desaparecimento do endereço declarado.

Dessa forma, o sócio-gerente que se retirou lícitamente do quadro societário de empresa a qual, já sob nova direção, veio a desaparecer, não deve ser enquadrado como responsável sob essa perspectiva. Obviamente, **poderá sê-lo com fundamento diverso**, por qualquer conduta associada à prática dos fatos geradores que deram origem à obrigação.

Observa-se, entretanto, que ainda remanesce a discussão, no STJ, se há ou não necessidade de o sócio-gerente para o qual se imputa o desaparecimento da empresa haver exercido, concomitantemente, a gerência no tempo da ocorrência dos fatos geradores, para fins de sua responsabilização. A controvérsia está consubstanciada no tema nº 981.

Para os fins aqui propostos, recomenda-se que, uma vez verificado o desaparecimento da empresa por ocasião da sua fiscalização, o sócio-gerente que por

último a integrou seja arrolado na condição de responsável, com fundamento no art. 135, III do CTN e no precedente aqui citado.

Finalmente, é importante observar que se houve decretação de falência, não tendo o sócio incorrido em nenhum crime falimentar, tal não é considerado dissolução irregular da empresa, não havendo que se invocar a súmula nº 435 do STJ para fins de responsabilização de sócio.

c) Ao sócio-quotista que não tem poderes de administração e não participa da gestão da empresa não se pode atribuir

responsabilidade substitutiva, e nem solidariedade, não podendo ter a execução redirecionada para si (REsp 238.668-MG, 2ª T., Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, j. 12.03.02, DJU 13.05.02, p. 186; REsp 751.858-SC – 1ª T., Rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 4.08.05, DJU de 22.08.05, p. 159; AgRg no REsp 641.831-PE -1ª T – Rel. Min. Francisco Falcão – j. 2.12.04, DJU 28.02.05, p. 229).

d) As condutas incursas na lei nº 8137/90 – Os crimes contra a ordem tributária - ensejam a responsabilidade dos sócios.

As condutas ilícitas previstas na Lei nº 8137/90 exigem a **existência exclusiva do dolo, não admitida a forma culposa**. O dolo específico, evidenciado em tipos penais com a expressão “com o fim de”, “para”, “no interesse de” etc resta materializado apenas no inciso I do art. 2º da norma citada. A não-emissão de nota fiscal de venda, a prática do “caixa dois”, o aproveitamento de créditos fiscais inexistentes ou em duplicidade, a compra e venda de notas “frias”, os artifícios contábeis que visam ao ocultamento da sonegação constituem, *a priori*, condutas dirigidas à finalidade de suprimir ou reduzir o tributo efetivamente devido. Esse último caso merecerá especial atenção, em boletim à parte, dada a recente declaração de inconstitucionalidade do inciso XII-A do art. 45 do CTE, por meio da ADIN nº 6284/GO.

Recomenda-se que, uma vez verificado o desaparecimento da empresa por ocasião da sua fiscalização, o sócio-gerente que por último a integrou seja arrolado na condição de responsável, com fundamento no art. 135, III do CTN e nos precedentes aqui citados. Sem prejuízo disso, desde que sob outro fundamento, o sócio-administrador à época da prática dos fatos geradores também poderá ser arrolado.

Boletim Informativo da Representação Fazendária

3. Casuística

3.1. Venda de mercadorias sem documentação fiscal:

“IMPUGNAÇÃO EM 2ª INSTÂNCIA. PROCESSUAL. PRELIMINARES. REJEITADAS. ICMS. COMPARATIVO DE VENDAS REALIZADAS POR MEIO DE CARTÕES MAGNÉTICOS DE DÉBITO OU CRÉDITO E A PGDAS-D DO SUJEITO PASSIVO. OMISSÃO DE SAÍDAS. PROCEDÊNCIA. APLICAÇÃO, DESDE A INICIAL, QUANTO À MULTA, DO §11º, I DO ART. 71 DO CTE, QUE DEVE SER APLICADO APÓS A INCIDÊNCIA DO §9º, I DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL. MANUTENÇÃO PARCIAL DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NA LIDE.

[...]4. A responsabilização do sócio-administrador nas hipóteses de venda de mercadorias sem documentação fiscal deve se limitar ao período em que o mesmo exerceu efetivamente tal mister, ou seja, de janeiro a outubro de 2016 (CAT-GO, 2ª CJUL, processo nº 4011702721961, em 11.05.20).”

[...]2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei. (STJ. REsp 935839 / RS. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. 2ª T. 5/03/09).”

“RECURSO DO CONTRIBUINTE E DA FAZENDA PÚBLICA PARA O CONSELHO SUPERIOR. ICMS. AUDITORIA DO MOVIMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS. ART. 25 §1º, IV e §2º DO CTE. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA DECISÃO CAMERAL. [...] 2. Os presentes autos apontam para a presunção de falta de emissão de notas fiscais de saídas, conforme discorre o art. 25 §1º, IV do CTE, fator que autoriza, inclusive, a possibilidade de enquadramento da conduta na Lei nº 8137/90, o que configura, claramente, infração de lei e

responsabilização do sócio administrador (art. 135, III do CTN).” (CAT-GO, Conselho Superior, processo nº 4011201482034, 21.03.19).”

3.2. Desaparecimento de empresa do endereço declarado:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO PARCIAL. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA. CITAÇÃO FRUSTRADA. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO FISCAL. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E PESSOAL DOS SÓCIOS-GERENTES. ART. 135, III, CTN. POSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA AÇÃO EXECUTIVA. SÚMULA 435, STJ (TJGO, AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 222049-45.2011.8.09.0000 (201192220498). 6ª Câmara cível. Des. Norival Santomé. Unânime. Julgado em 20/09/11).”

“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 435, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010).”

3.3. Mera inadimplência:

“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula 430, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 13/05/2010, REPDJe 20/05/2010).

[...] A jurisprudência do STJ entende que as hipóteses de responsabilidade tributária previstas no art. 135 do CTN não tratam de mero inadimplemento da sociedade, e sim da conduta dolosa ou culposa por parte do diretor da pessoa jurídica (AgRg nos EDcl no Agr. Instrumento nº 1.147.637 – MG. J. 9.03.10. 1ª T. rel. Min. Benedito Gonçalves).”

Editado pela Assessoria Especial de Representação Fazendária da Subsecretaria da Receita Estadual
Avenida Vereador José Monteiro, 2233, Sl. no 1º andar, entre o Bloco A e B – Setor Nova Vila - CEP: 74.653-900 – Goiânia/Goiás – Telefone (62) 3269-2775/ 2776. Correio Eletrônico: asserf.economia@goias.gov.br