

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS – RISCO EMPRESARIAL

Escrito por HEBER DOS SANTOS SILVEIRA, especialista em Direito Tributário
Sócio/Consultor da MASP ADVOCACIA
26.01.2016

O estudo da responsabilidade tributária dos sócios está longe de ser uma preocupação meramente acadêmica, haja vista os grandes efeitos práticos daí decorrentes, sendo muitas e atuais as polêmicas advindas da discussão sobre as possibilidades de responsabilização exclusiva dos sócios pelo pagamento de tributos devidos pelas empresas.

A análise aprofundada das hipóteses de responsabilização dos sócios previstas no Código Tributário Nacional, bem como das jurisprudências dos tribunais superiores são marcos fundamentais para o real dimensionamento do risco empresarial assumido por todos os empreendedores que corajosamente se aventuram no desafio de gerir uma sociedade mercantil.

Risco Empresarial

Neste propósito, serão enumerados todos os requisitos previstos na lei necessários à configuração das responsabilidades tributárias dos sócios, mediante estudo minucioso dos artigos 134 e 135 do CTN, interpretando-os sempre em harmonia com os princípios basilares do poder de tributar inscritos na Constituição Federal.

Será, ainda, abordada a relevante questão do respeito, pelas autoridades fazendárias, ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, principalmente no âmbito do processo administrativo fiscal, essencial para constituição válida do crédito tributário em face dos sócios, e conseqüentemente da higidez do processo de execução fiscal movido em face dos mesmos, demonstrando qual tem sido o posicionamento dos tribunais acerca da matéria, por conseguinte, retratando os eminentes riscos a que se submetem os empresários brasileiros.

Palavras-chave: Responsabilidade tributária, Limites legais, Inciso VII do artigo 134 do CTN, Artigo 135 do CTN, Processo administrativo, Crédito tributário.

Introdução

O crédito tributário tem origem a partir da relação jurídica tributária instaurada pela prática do fato gerador tributário, isto é, pela realização de um fato previsto na legislação cuja conseqüência é o dever de pagamento de tributo pelo contribuinte para o Estado. São partes da relação jurídica tributária o sujeito passivo, contribuinte ou responsável tributário, devedor da obrigação, e, sujeito ativo, ente político com poder de instituir tributo ou indicado por este.

Considera-se sujeito passivo da relação jurídica tributária aquela pessoa física ou jurídica, que realize diretamente a situação nuclear descrita pela norma tributária, denominando-se tal espécie de sujeito passivo de contribuinte, há, ainda, outra espécie de sujeito passivo, denominado responsável tributário, constituída por aqueles que, independente de relação direta e pessoal com o fato gerador, têm o dever de pagar tributo relativo a fato gerador praticado por outrem.

A definição da sujeição passiva na relação jurídica tributária é feita pelo art. 121 do Código Tributário Nacional nos seguintes termos:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do 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)

Ao presente estudo mostra-se mais relevante o aprofundamento do estudo das hipóteses de responsabilidade tributária, razão pela qual será abordada, mesmo que de forma sucinta, a definição doutrinária de responsável tributário, sua classificação, as hipóteses legais de responsabilização, possibilitando desta forma melhor compreender seus efeitos práticos sobre a atuação dos sócios e administradores das empresas.

Antes de se adentrar no estudo da responsabilidade tributária é recomendável conhecer o sentido e origem etimológica do termo responsabilidade, tendo em vista, ser de onde o ordenamento jurídico extrai as bases para formação dos institutos da responsabilidade civil e tributária. O termo é derivado do latim “respondere”, tendo como algumas de suas acepções: a) A obrigação de responder pelas ações próprias ou dos outros; b) Caráter ou estado do que é responsável ou do que está sujeito a responder por certos atos e sofrer-lhes a conseqüência.

Conquanto a obrigação de responder por determinadas ações seja base dos institutos da responsabilidade civil e tributária, cumpre destacar uma relevante diferença entre tais institutos, qual seja, o fato de que enquanto aquela emana de ato ilícito culposo ou doloso, esta independe para sua configuração de tal análise e pode ser definida como o dever de pagamento de tributo em prol do sujeito ativo em função de determinação legal, consoante previsão do art. 121, inciso I, do CTN.

1.1. Conceituação e classificação das normas de responsabilidade tributária.

CONCEITUAÇÃO DOUTRINÁRIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E SUAS ESPÉCIES.

Para Rubens Gomes de Souza, co-autor do Código Tributário, o sujeito passivo tem relação econômica com fato jurídico, tendo o Estado, por vezes, interesse ou necessidade de cobrar o tributo de pessoa diferente daquele que praticou o fato gerador, a quem denominava sujeito passivo indireto, em contraposição ao contribuinte por ele classificado como sujeito passivo direto.

O eminente jurista classificava a sujeição passiva indireta em duas classes: a) substituição e b) transferência. Naquela, por

disposição de lei, o terceiro substitui a pessoa que naturalmente seria definível como contribuinte, fazendo surgir uma obrigação tributária cujo pólo passivo é ocupado por um substituto legal tributário. Nesta segunda classe a obrigação é deslocada por transferência para outra pessoa em razão de algum evento, como, por exemplo, a incorporação de uma pessoa jurídica por outra.

A responsabilidade por transferência, segundo citado jurista, comporta, ainda, a divisão em três sub-modalidades: a) Solidariedade: hipótese em que duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas ao pagamento do mesmo tributo; b) Sucessão: hipótese em que a obrigação se transfere para outro devedor em virtude do desaparecimento do devedor original; e, c) Responsabilidade: hipótese em que a lei tributária responsabiliza outra pessoa pelo pagamento do tributo, quando não seja pago pelo sujeito passivo direto.

Já a jurista Maria Rita Ferragut, estudiosa do tema, sustenta uma classificação das espécies de responsabilidade tributária a partir das proposições normativas constantes no CTN classificando as normas de responsabilidade tributária em: a) Substituição; b) Solidariedade; c) Sucessão; d) Responsabilidade de Terceiros; e, e) responsabilidade por infrações.

O empresário, na consecução de suas atividades pode estar sujeito as hipóteses de responsabilidade tributária de terceiros, previstas nos artigos 134 e 135 do CTN, em razão de tributos que a princípio teriam por sujeito passivo a própria sociedade empresária.

1.2. Limites legais para responsabilidade tributária dos sócios.

Conforme dito alhures, a sujeição passiva tributária é atribuída ao contribuinte ou ao responsável tributário, assim considerado a pessoa que embora não tenha relação direta e pessoal com o fato gerador, tenha obrigação de recolhimento do tributo em razão de expressa disposição de lei, inferindo-se daí que não é facultado ao legislador uma ampla liberdade na escolha do responsável tributário, sendo-lhe vedado atribuir o ônus fiscal a pessoa física ou jurídica, que não possua alguma ligação com fato jurídico-tributário, ou, que não se encaixe nas disposições legais para transferência do ônus fiscal, sob pena de violação do princípio da legalidade e ao princípio da capacidade contributiva, já que o tributo legítimo presume respaldo da lei, bem como a própria manifestação de riqueza do sujeito passivo.

Assim, no que diz respeito à carga tributária incidente sobre as atividades desempenhadas pelas sociedades empresariais e a correta eleição do sujeito passivo das várias relações jurídicas daí provenientes, não pode o legislador, nem tampouco a autoridade fazendária, definir livremente, de forma discricionária, os critérios de responsabilização tributária dos sócios, fazendo recair indistintamente sobre estes o dever de pagamento dos tributos derivados de fatos geradores praticados pela pessoa jurídica, sob pena de violação dos princípios da legalidade tributária, da capacidade contributiva e da própria segurança jurídica decorrente da autonomia jurídica das sociedades empresarias, o que culminaria numa total estagnação da economia.

Ora, as pessoas jurídicas surgiram à medida que a exploração das atividades econômicas evoluiu e se tornou mais complexa, em face da crescente necessidade humana por serviços e produtos os mais diversos, exigindo maiores investimentos e diferentes capacitações daqueles que exploram alguma atividade econômica. Noutras palavras, as pessoas jurídicas se originaram da necessidade de adaptação das pessoas naturais à nova realidade da economia e do mercado de consumo, levando o ordenamento jurídico ao reconhecimento da personalidade jurídica aos novos entes que surgiam, fruto da conjugação de esforços e interesses dos empreendedores.

Sob o respaldo da autonomia da personalidade jurídica das pessoas jurídicas reconheceu-se a autonomia patrimonial destas em relação aos sócios que lhe deram origem, como também a exclusividade de direito e obrigações, prescindindo-se da atuação dos sócios para fruição de tais direitos ou para exigência de cumprimento de deveres, havendo se falar em verdadeira emancipação das sociedades empresárias de seus membros fundadores, muito embora, continuidade vínculos.

A respeito da personificação das pessoas jurídicas e suas conseqüências sintética e precisa é a lição de Fábio Ulhoa Coelho que diz, in verbis:

“Da definição da sociedade empresária como pessoa jurídica derivam conseqüências precisas, relacionadas com a atribuição de direitos e obrigações ao sujeito de direito encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece a separação entre pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares de direitos ou os devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica explorada em conjunto. Será a própria pessoa jurídica da sociedade titular de tais direitos e a devedora dessas obrigações.”(COELHO. Fábio. 2004. p. 14)

Neste ponto, insta ressaltar o papel fundamental do Direito para conformação das evoluções sociais, propiciando o crescimento das atividades econômicas empresariais, pois, graças a criação da ficção jurídica se garantiu a indispensável autonomia jurídica e patrimonial das empresas em relação aos seus sócios, com o conseqüente reconhecimento de direitos e deveres exclusivos, sem o que não seria viável a exploração da atividade empresarial, principalmente devido aos riscos da atividade empresarial, sobre no campo do Direito das Obrigações

Não fosse o reconhecimento da autonomia patrimonial, orientador do postulado jurídico de que o patrimônio dos sócios não responde por dívidas da sociedade, poucos seriam os empreendedores que estariam dispostos a se aventurar na exploração de quaisquer atividades econômicas, pois o risco que teriam de assumir seriam muito maiores que os maiores lucros que pudessem obter, o que certamente traria total desestímulo à prática mercantil.

Porém, em que pese a regra geral garantidora da autonomia patrimonial das empresas em relação ao patrimônio dos sócios, não obstante a restrição do legislador e da autoridade fazendária para responsabilização tributária dos sócios, o ordenamento jurídico cuidou de prever hipóteses em que poderia recair sobre estes o dever de pagamento de tributos advindos de fatos geradores praticados por aquelas.

1.3. Responsabilidade tributária dos sócios prevista no inciso VII do art. 134 do CTN.

Uma das hipóteses de responsabilização tributária de sócios está contida no art. 134, inciso VII, do CTN a qual prescreve a responsabilidade dos sócios nos casos de impossibilidade da cobrança de tributos da pessoa jurídica praticante do fato gerador

tributário, em função dos atos em que intervierem ou pelas omissões que forem responsáveis, em caso de liquidação de sociedade de pessoas, in verbis:

Art. 134. No caso de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pela omissão de que forem responsáveis:

(...)

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

Note-se que a responsabilização dos sócios sob o fundamento da norma citada somente poderá ocorrer quando cumulativamente forem observados três pressupostos: a) não for possível exigir o pagamento de tributo da própria empresa, por ter sido o sujeito de direito praticante do fato gerador; b) ter havido a liquidação da sociedade de pessoas; e, c) tal liquidação decorrer de atos de que tenha participado o sócio ou de omissões pelas quais seja responsável.

Em que pese menção expressa de hipótese de responsabilidade solidária, relevante observar que, ao contrário do que se possa imaginar em face de uma interpretação gramatical da norma, não se trata de tal hipótese de responsabilidade, mas sim de responsabilidade subsidiária, já que o tributo é devido originariamente pela empresa, em decorrência do fato gerador por ela praticado, somente podendo ser exigido do sócio o pagamento, quando, e, somente quando, forem verificados, cumulativamente, os pressupostos previstos no artigo, conforme bem explicitado por Leandro Paulsen em seus comentários ao artigo 134 do Código Tributário Nacional, in verbis:

“Ainda que o dispositivo disponha no sentido de que “respondem solidariamente” o que poderia induzir à inexistência do benefício de ordem, a referência a caso de “impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte” assegura ao responsável que só poderá ser exigido após o contribuinte, subsidiariamente, com benefício de ordem.” (PAULSEN, 2008, p. 945).

Assim, a menos que o sócio tenha concorrido para descumprimento da obrigação tributária, mediante a constatação de sua intervenção sem o zelo devido ou com omissão de um dever legal, fazendo com que a sociedade empresária de pessoas, real devedora do tributo, seja liquidada, tornando impossível a cobrança do tributo desta, o tributo não lhe poderá ser exigido.

Releva dizer que a hipótese de responsabilidade do sócio prevista no artigo 134, inciso VII do CTN, esta adstrita aos sócios de sociedades de pessoas, cuja característica marcante que a distingue das sociedades limitas e anônimas é a responsabilidade ilimitada de seus sócios, constituindo a razão pela qual o sócio jamais possa fugir à responsabilidade tributária subsidiária, conforme bem asseverou Hugo de Brito Machado, in verbis:

(...) a responsabilidade atribuída pelo art. 134, inciso VII, ao sócio diz respeito apenas àquele que, nos termos das leis comerciais, tem responsabilidade solidária e ilimitada e que no ato da liquidação não paga, como devia, as dívidas da sociedade pelas quais responde. Repita-se que a referência à sociedade de pessoas, feita no inciso VII, do art. 134, é importante para deixar claro que a responsabilidade decorrente da simples condição de sócio ocorre apenas nessa espécie de sociedade, não na sociedade de capitais (MACHADO, 2009, p. 583)

Deve-se ressaltar que definição do que seja sociedade de pessoas para fins de análise do inciso VII do art. 134 do CTN foi feita pelo STF ao julgar o Recurso Extraordinário n. 70.870/SP, quando ainda detinha competência para interpretar a lei federal, antes do advento da atual Carta Magna, conforme se extrai do voto exarado pelo Ministro Aliomar Baleeiro, cujo trecho abaixo se transcreve:

“Sociedade de pessoas no art. 134 do Código Tributário Nacional, – já escrevemos noutra oportunidade – são as em nome coletivo e semelhantes, que não se enquadram nas categorias de sociedade anônimas ou por cotas de responsabilidade limitada.”

Conclui-se, portanto, que a hipótese de responsabilidade dos sócios prevista no art. 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional possui uma abrangência bastante limitada, oferecendo um pequeno risco empresarial, haja vista depender da existência cumulativa da impossibilidade de pagamento de tributos por parte de sociedade de pessoas, em razão de sua liquidação, e, em decorrência de ato comissivo ou omissivo dos sócios, não alcançando os sócios de sociedade de capital ou mista.

1.4. Responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN.

Ao contrário do que ocorre na hipótese do art. 134 do CTN a responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN é muito mais abrangente, sendo constantemente invocada pelo fisco para inclusão dos sócios nas execuções fiscais movidas em face das empresas, especialmente quando estas não apresentam recursos suficientes capazes de satisfazer o valor executado. O risco empresarial a que estão submetidos os sócios e administradores nos casos previsto no artigo supracitado é perceptivelmente maior, quando mais em razão da interpretação truncada dada pelo fisco à matéria.

Os sócios e administradores podem ser responsabilizados pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, conforme se extrai da leitura do incisos do art. 135 do CTN, que assim prescreve, in verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes as obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à 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. (BRASIL, 1966)

Conquanto o dispositivo citado prescreva expressamente a responsabilidade pessoal do agente (sócio, diretores, gerentes, etc), o fisco, na defesa de seus interesses, buscando aumentar suas chances de recebimento dos valores executados, tem adotado com frequência o entendimento de que a responsabilidade do agente é apenas subsidiária, pleiteando a inclusão dos sócios como sujeitos passivos no curso da execução fiscal derivada de processo tributário administrativo movido exclusivamente em face da pessoa jurídica, no mais das vezes sem qualquer apuração das faltas capazes de ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, nos termos do art. 135 do CTN.

Logo, o primeiro ponto a ser abordado no estudo da hipótese de responsabilidade dos sócios, nos termos do art. 135 do CTN, é a questão do dissenso existente acerca da possibilidade de responsabilização pessoal e exclusiva do agente (sócio) que comete ato contrário à lei, estatuto social ou com excesso de poderes, como também o questionamento acerca da validade da inclusão do sócio como sujeito passivo tributário no curso de execução fiscal inicialmente dirigida exclusivamente em face da pessoa jurídica.

Doutrina e a jurisprudência ainda não pacificaram a matéria, tornando a discussão do tema atual e palpitante.

Hugo de Brito Machado ao analisar a matéria da responsabilidade pessoal prevista na norma, rechaça a tese da responsabilidade pessoal e assevera que "(...) a lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa." (MACHADO.2007.p.189)

De outra banda, sustentando a responsabilização pessoal e exclusiva dos sujeitos previstos no artigo, nas hipóteses por ele tipificadas, temos os eminentes juristas Sacha Calmon Navarro Coelho e Maria Rita Ferragut, esta última afirma que, in verbis;

"(...)O terceiro responsável assume individualmente as conseqüência advindas do ato ilícito por ele praticado, ou em relação ao qual seja partícipe ou mandante, eximindo a pessoa jurídica, realizadora do fato tributário de qualquer obrigação." (FERRAGUT, 2009. p.118/119)

A conseqüência prática da discussão acerca da correta interpretação da responsabilidade pessoal dos sócios é a necessidade imperiosa de que o processo tributário administrativo, que dá origem ao crédito tributário, objeto da execução fiscal seja formado em face também e principalmente dos sócios, sob pena de não ser ilegítimo o redirecionamento da execução fiscal para os mesmos.

À luz do direito fundamental ao devido processo legal, sem dúvida este parece ser o melhor entendimento, porquanto a pretensão de responsabilização daqueles sócios que supostamente praticam maliciosamente, na gestão de interesses da Pessoa Jurídica, ato contrário à lei ou com excesso de poderes, depende de prévio processo de conhecimento no qual se oportunize às partes ampla defesa de seus interesses.

O segundo ponto que merece enfoque diz respeito à necessidade de comprovação da ocorrência das hipóteses passíveis de responsabilidade tributária dos sócios, repudiando-se meras presunções e ilações. É preciso que se demonstre que o surgimento de obrigação tributária resulta de uma conduta dolosa praticada pelo sócio, configurada pelo excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato e estatuto social.

Nesse sentido, insta esclarecer que restará configurado excesso de poderes para fins de responsabilidade tributária o ato praticado por quem investido de poderes de gestão da sociedade, ainda que em nome desta, extrapole os limites contidos em seu contrato social, provocando conseqüências fiscais típicas.

Outra polêmica se estabelece quando se busca a definição do termo infração à lei. Uma análise superficial do caput do art. 135 poderá levar ao entendimento de que qualquer conduta contrária ao ordenamento jurídico vigente pode ensejar a responsabilidade pessoal do sujeito, em razão de infração à lei, sendo esta, inclusive, a interpretação da qual se vale o fisco para considerar que o simples inadimplemento de tributo é capaz de acarretar para os sócios o ônus de pagamento do tributo.

No entanto, este não pode ser, à luz da interpretação sistemática da ordenamento jurídico, o melhor entendimento sobre a matéria, pois a simples falta de pagamento de tributo, por si só, embora configure uma infração ao ordenamento jurídico, não pode ensejar a responsabilização pessoal dos sócios.

Primeiro, porque se assim fosse não haveria necessidade da regulação da figura do responsável já que os sócios administradores sempre estariam obrigados pessoal e exclusivamente ao pagamento do débito fiscal.

Depois, porque tal posicionamento inviabilizaria por completo o desenvolvimento da atividade econômica, desencorajando a todos a se dedicar à atividade de dirigente ou sócio de uma empresa.

Ademais, não se pode olvidar que a pessoa jurídica, por deter personalidade jurídica própria, possui direitos e obrigações autônomas em relação aos sócios e administradores.

Não obstante o STJ, atualmente, tenha consagrado entendimento segundo o qual a simples falta de pagamento do tributo e a inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da sociedade empresaria devedora, não configuram, por si só, nem em tese, situações que acarretam a responsabilidade subsidiária dos representantes da sociedade, nem sempre foi este o posicionamento adotado.

Num primeiro momento o posicionamento desta Egrégia Corte foi de que o inadimplemento de tributos dava ensejo à responsabilização dos sócios, conforme pode se constatar do julgamento do Recurso Especial n. 203.878/RJ, de relatoria do Ministro Garcia Vieira, publicado em 21.06.1999, in verbis:

TRIBUTÁRIO – RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS DEVIDOS PELA SOCIEDADE. Os sócios-gerentes são responsáveis pela dívida tributária resultante de atos praticados com infração à lei e quem deixa de recolher tributos devidos pela sociedade comete infração à lei. Recurso improvido. (BRASIL, 1999)

Porém, houve uma evolução jurisprudencial acerca do tema, e, hodiernamente a matéria se encontra pacificada no STJ, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR COM ESTRIBO NA CERTIDÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. Esta Corte preconiza que o mero inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei. 2. Cabe ao sócio indicado na certidão de dívida ativa comprovar que não agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes, violando a lei (contrato social ou estatuto), a fim de elidir sua responsabilização pessoal pelas dívidas da empresa. Precedentes. 3. Quando a sociedade se extingue irregularmente, como no caso, cabe responsabilizar o sócio-gerente, permitindo-se o redirecionamento. Assim, é ônus dele provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. 4. Se consta dos autos certidão de oficial de justiça atestando que a empresa não mais funciona no endereço consignado no contrato social sem indicar nova localização, pode-se presumir que ela foi irregularmente dissolvida. Precedentes. 5. Agravo regimental provido. (STJ – AgRg no REsp 1085943/PR – Rel. Min. Castro Meira – Julgamento 01.09.2009) **TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. NOME DO SÓCIO CONSTANTE DA CDA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO AFASTADA PELAS INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS. MERO INADIMPLEMENTO. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.** 1. Consoante a pacífica jurisprudência deste Tribunal, em tese, permite-se o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio gerente, cujo nome consta do título, desde que ele tenha agido com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto, contrato social, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento da obrigação tributária (art. 135 do CTN). (STJ. AgRg no AREsp 329592/RN. Rel. Min. Og Fernandes. DJe de 18/12/2013).

Logo, a infração à lei capaz de gerar os efeitos da responsabilidade pessoal é somente aquela que decorra da violação de uma lei que regule as ações da pessoa jurídica ou um dever legal atinente ao exercício da administração da mesma, podendo ser a lei comercial, civil, financeira, cujo desrespeito implique a ocorrência dos fatos jurídicos tributários, como por exemplo, o desvio ilícito de recursos para a pessoa física dos sócios, a prestação de serviços sem a prévia autorização de funcionamento pelo órgão regulamentador ou a dissolução irregular da sociedade.

Por fim, a infração do contrato social ou do estatuto configura-se no desrespeito a uma disposição expressa constante desses instrumentos societários e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária, como por exemplo, a modificação do contrato social sem o consentimento dos demais sócios, e, que tenha por objeto alguma das matérias previstas no art. 997 do Código Civil, ou, ainda, a alienação desautorizada de ativo fixo da sociedade, hipóteses em que o sócio responderá, pessoalmente, pelo pagamento do tributo.

Conclusão.

Destarte, resta demonstrado que a atribuição de responsabilidade dos sócios não decorre de ato discricionário do legislador, tampouco deflui de livre escolha do Fisco, sendo regulado de forma expressa pelo Código Tributário Nacional, constituindo-se exceção à regra segundo a qual o dever de pagamento da obrigação tributária da pessoa jurídica é da própria sociedade empresária.

A reiterada prática do fisco de atribuir indiscriminadamente aos sócios o dever de pagamento de tributos devidos originariamente pelas pessoas jurídicas, independente da verificação, no caso concreto da perfeita subsunção dos fatos às hipóteses normativas do art. 134 e 135 do CTN, não encontra respaldo no ordenamento jurídico, que tem que ser sempre interpretado sistematicamente.

Conforme visto, a responsabilização subsidiária dos sócios depende da existência cumulativa da impossibilidade de pagamento de tributos por parte de pessoa jurídica, classificada como sociedade de pessoas, em razão de sua liquidação, e, em decorrência de ato comissivo ou omissivo dos sócios, não alcançando os sócios de sociedade de capital ou mista.

Igualmente, a responsabilização pessoal daqueles dependerá da comprovação de ação dolosa, eivada de excesso de poderes ou contrária à lei, ao contrato ou ao estatuto social da empresa por parte do sócio.

Por fim, não obstante à evolução jurisprudencial no sentido de coibir práticas de cobrança abusivas por parte da Fazenda, como por exemplo, a responsabilização pessoal dos sócios em razão da simples inadimplência de tributos por parte da pessoa jurídica, ainda é preciso a mudança de posicionamento no tocante ao procedimento de constituição de crédito tributário em face dos sócios.

Há que se prestigiar, em todos os casos, os direitos fundamentais do contribuinte ao devido processo legal, ampla defesa e exercício do contraditório, o qual, no que diz respeito a responsabilização tributária dos sócios, somente se efetivará através da realização de processo administrativo fiscal para regular constituição do crédito, mesmo naquelas hipóteses em se verifica alguma irregularidade por parte dos sócios no curso do processo de execução, coibindo-se a prática do simples redirecionamento da execução fiscal em face daqueles.