



## ***Cabimento de Novo Pedido de Redirecionamento de Execução Fiscal Contra o Sócio-Administrador em Face da Existência de Decisão Condenatória em Crime Fiscal: temperamentos acerca da relação de causa-efeito patrocinada por precedente do STJ***

Alexandre Macedo Tavares

Tornou praxe das Fazendas Públicas o indiscriminado pedido de redirecionamento do executivo fiscal e/ou a prematura inclusão do nome do sócio-administrador na CDA, com vistas à pretensa responsabilização pessoal pelo débito fiscal societário.

Corolário de sua autonomia existencial (personalidade jurídica própria), que implica em reflexa distinção de direitos e obrigações em relação aos direitos e obrigações de seus sócios, exsurge naturalmente a *autonomia patrimonial* da pessoa jurídica, responsável pela inconfundibilidade do patrimônio societário com o patrimônio particular de seus respectivos sócios, e vice-versa.

Sem embargo, até mesmo nos casos de responsabilidade solidária dos sócios, conquanto ilimitada, é ela subsidiária, como se pode depreender do art. 350 do Código Comercial, *in verbis*:

“Art. 350 – Os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados todos os bens sociais.”

Seguindo o mesmo caminho, o art. 596 do Estatuto Processual Civil dispõe:

“Art. 596 – Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade senão nos casos previstos em lei; o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito a exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade.”

Impende assinalar que “a lei” a que se refere o art. 596 do CPC, nada mais representa do que o diploma legal que rege a respectiva espécie societária. Assim, tratando-se de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, há de ser observado o preceito estampado no art. 10 do Decreto nº 3.708/19, *in verbis*:

“Art. 10 - Os sócios-gerentes ou que derem o nome à firma *não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade*, mas respondem para com esta e para com terceiros, solidária e ilimitadamente, pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei.” (grifo nosso)

Por sua vez, tratando-se de uma sociedade anônima, o comando a ser observado é o do art. 158 da Lei nº 6.404/76 (Leis das Sociedades Anônimas), que preceitua:

“Art. 158 – O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular



de gestão; responde porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I – dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II – com violação da lei ou do estatuto.”

Logo, por imposição legal expressa, não se pode olvidar que a *regra é a da ausência de responsabilidade pessoal dos sócios-administradores/dirigentes pelas dívidas societárias*; regra esta somente rompível na hipótese de comprovada ocorrência (= condição) de um complexo de situações excepcionais informadas pelo princípio da *culpa subjetiva* (v.g., violação de lei, do estatuto/contrato social ou prática de atos com excesso de mandato).

Fiel a essa premissa, tem-se o art. 135 do CTN, que assim 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 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.”

Damo-nos pressa em deixar consignado, com a devida licença dos que não compartilham de igual pensar, que a regra do art. 135 do CTN não radiografa espécie de “responsabilidade solidária e/ou objetiva”, pois, a toda evidência, reflete realidade jurídica absolutamente oposta àquela encartada no art. 134 do mesmo diploma legal.

Tão-somente na hipótese do art. 134 do CTN é que se pode vislumbrar a suscitada responsabilidade solidária de terceiros, já que a obrigação passa a ter mais de um sujeito passivo que, juntamente com o devedor originário, oferece maior garantia e segurança à satisfação do crédito tributário.

Ocorre que, no âmbito do art. 135 do CTN, falta um dos elementos nucleares da encetada obrigação e conseqüente responsabilidade solidária, que reside na “*pluralidade de sujeitos ativos ou passivos*”, pois, é imprescindível a ocorrência de mais de um credor ou de mais de um devedor ou de vários credores e vários devedores simultaneamente.

Em boa verdade, a responsabilidade do sócio-administrador por débito fiscal societário, quer proveniente da prática de um ilícito administrativo tributário formal, quer material, envolve, como é cediço, o fenômeno da *responsabilidade tributária por substituição*<sup>1</sup>, com espeque em reflexa aplicabilidade da teoria da *disregard doctrine*

---

<sup>1</sup> Outro não é o entendimento do Supremo Tribunal Federal: “EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. 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, se lhes aplica o disposto no art. 568, V, do Código de Processo Civil, não obstante seus nomes não constarem no título extrajudicial. Assim, podem ser citados – e ter seus bens penhorados – independentemente de processo judicial prévio para a verificação da ocorrência inequívoca das circunstâncias de fato aludidas no art. 135, ‘caput’ do CTN, matéria essa que, no entanto, poderá ser discutida, amplamente, em embargos de executado (art. 745, parte final, do CPC). Recurso extraordinário conhecido e provido.” (RE nº 100.920/SP, STF, Rel. Min. Moreira Alves, j. em 06.12.1983, DJU de 15.06.1984)



(da *desconsideração ou penetração*), a qual permite que o magistrado desconsidere os efeitos da autonomia jurídica e patrimonial da sociedade para alcançar, *intuitu personae*, o patrimônio dos administradores, com o escopo de ilidir a consumação de fraudes e abusos de direito cometidos, em nome da sociedade, que causem prejuízos a terceiros.

Laboram em equívoco os que enxergam no art. 135 do CTN espécie de responsabilidade tributária solidária ou subsidiária. É ela, pois, materializada com suporte fático em conduta consciente, pessoal, ilícita e desautorizada do administrador de bem alheio.

Em arremate: quando de casos concretos que se subsumam a uma das situações referenciadas pelo art. 135 do CTN – *atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto* –, a responsabilidade tributária dos sócios-administradores será pessoal, direta, total e exclusiva, por substituição da pessoa jurídica.

O suporte fático da responsabilização tributária em caráter pessoal, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Sócios de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada, por exemplo, não respondem objetivamente pelo débito fiscal societário *peelo simples fato da sociedade não recolher a contento a exação devida*, máxime porque o inadimplemento de uma obrigação tributária principal (que tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária), caso não decorrente de dolo ou fraude, apenas representa mora da empresa-contribuinte, naturalmente inimputável, em caráter pessoal e direto, aos seus mandatários.

Equivale dizer: sócio-administrador é responsável tributário por substituição não por ser sócio, mas, por, na condição de gestor de bens alheios, executar atos com excesso de poderes, infração à lei ou estranhos ao contrato social ou estatuto.

Assim, a rigor, se o sócio não é diretor, nem administrador, ou seja, caso efetivamente não pratique atos de gestão, nem é preciso ir adiante, em face da inocorrência do primeiro elemento da hipótese de incidência do art. 135 do CTN. *Também não basta ser sócio-administrador, diretor ou representante*. É preciso mais que isso! Entremostra-se necessário que o débito fiscal seja fruto de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto – *conditio* da aplicação reflexiva da teoria da despersonalização (penetração).

Eis que surge o propósito do modesto trabalho, qual seja, alertar a comunidade jurídica acerca de uma relação de causa-efeito, espelhada pela ementa de um precedente do STJ, que pode vir a assumir resultados perversos, ao ponto de mutilar entendimento outrora sedimentado pela mesma Corte de Justiça, caso não aplicado com temperamentos.

Explicamos. É que recentemente assim decidiram os Ministros da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça:

**“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE**



### **SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.**

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.
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.
3. Recurso especial parcialmente provido.”<sup>2</sup>

Como se depreende do lídimo teor da ementa do acórdão acima transcrito, o STJ patrocinou a possibilidade da feitura de novo pedido de redirecionamento da execução fiscal pelo Fisco, ainda que seu pleito anterior tenha sido indeferido e marcado pela coisa julgada, por força da superveniente prolação de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, sob a genérica premissa de que a “condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei”, oponível ao sócio-administrador da empresa devedora.

Ora, inobstante as categorias “excesso de poder” e “infração à lei” sejam fluidas e indeterminadas, isto é, despidas de precisão terminológica, reiteramos a advertência de que o não pagamento de tributo não pode ser encarado como uma “infração legal”, para fins do art. 135 do CTN. Nem se pense que estamos advogando a tese de que o não pagamento de tributo não configura uma infração tributária material. Não é isso!

O que se pretende ressaltar, e que não pode ser ignorado pela comunidade jurídica, mormente pelo Poder Judiciário, é que o simples não recolhimento de tributo não pode ser encarado como infração à lei, ordinária e objetivamente imputável ao sócio-administrador, notadamente em razão do basilar conhecimento que, *in casu*, o dever jurídico-tributário é da sociedade (que foi quem realizou a hipótese de incidência tributária) e não do seu gestor.

Nessa toada, traz-se à colação elucidativo pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça:

“(…) A falta de pagamento de tributos é, em princípio, infração da sociedade à obrigação legal de pagar tributos. O sócio-gerente pode ser pessoalmente responsável pelos tributos se a falta de pagamento resultar de ato seu praticado com infração à lei.

Quer dizer, não basta, para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural

---

<sup>2</sup> Recurso Especial nº 935.839/RS, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.03.2009, *DJe* de 07.04.2009.

aos negócios – risco, aliás, pressuposto na própria natureza da sociedade por quotas de responsabilidade limitada.”<sup>3</sup>

Incensurável o entendimento cristalizado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, porquanto, estampar o rótulo de infração à lei, para fins do art. 135 do CTN, ao simples não recolhimento de tributos, independente de concreta exteriorização de conduta dolosa ou fraudulenta de seu sócio-administrador, seria o mesmo que ampliar, por via exclusivamente interpretativa, a hipótese de incidência de uma regra de absoluta exceção.

Eis a razão pela qual singela *mora debitoris* não pode ser enquadrada como infração à lei naturalmente imputável ao sócio-administrador, pois, repita-se, a obrigação do recolhimento do tributo é, *ex vi legis*, da pessoa jurídica que realizou, *in concreto*, a respectiva hipótese de incidência tributária.

Raciocinar diferentemente, seria o mesmo que convalidar uma ilógica e esdrúxula subversão do sistema, resultante da metamorfose da exceção em regra e da regra em exceção, à medida que o(s) sócio(s)-administrador(es), independentemente de comprovada *culpa subjetiva*, seriam, ‘*sempre*’ - quer nas relações de Direito Privado, quer nos negócios jurídicos praticados sob a égide do Direito Público – *virtualmente responsáveis (por substituição) por toda e qualquer dívida fiscal societária.*”

Esse é o sentido e alcance do art. 135 do Código Tributário Nacional (*mens legis*) que, centrado na *consideração subjetiva da infração fiscal*, influencia decisivamente na questão que ora se denuncia, e que não pode sofrer quaisquer temperamentos em razão da existência de eventual condenação em crime de sonegação fiscal, na hipótese da exordial acusatória, como nos deparamos com frequência na prática forense, encontrar-se fulcrada, exclusivamente, no inadimplemento de dívida fiscal societária.

Ora, como assinalado alhures e já marcado pela craveira pretoriana, o simples inadimplemento de tributo não caracteriza infração legal objetivamente imputável ao(s) sócio(s)-administrador(es) da pessoa jurídica inadimplente.

Noutro giro verbal, inexistindo prova cabal, nos autos da ação penal, de que o sócio-administrador tenha agido com excesso de poderes, ou infração de lei, de contrato social ou estatutos, não há que se falar em responsabilidade tributária por substituição e, via de conseqüência lógico-natural, não há que se cogitar qualquer possibilidade de acolhimento de novo pedido de redirecionamento da execução fiscal promovido pelo Fisco, pelo só fato de existir sentença condenatória contra o sócio-administrador pela suposta prática de crime fiscal, fundamentada, *exclusivamente*, em mero inadimplemento fiscal.

Revela-se indispensável, para se chegar à conclusão que ora se propugna, considerar que a violação à lei, ao contrato social ou ao estatuto não é, por sua própria natureza, presumida! Exige-se, por consectário lógico-natural, a prova de que o sócio-administrador agiu culposa ou dolosamente na administração da empresa. A legislação comercial afasta a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador, razão pela qual

---

<sup>3</sup> Recurso Especial nº 1.674-0/GO, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, j. em 16.10.1995, DJU de 06.11.1995.



nenhuma razão sistemática existe para se interpretar diferentemente a regra do art. 135 do CTN, que trata da responsabilidade tributária pessoal e por substituição, pelo só fato de existir contra si uma sentença condenatória por crime de sonegação fiscal, cuja conduta ilícita apurada e motivadora do *decisum* é centrada, exclusivamente, na singela existência de *mora debitoris* da sociedade empresária.

Em suma: a validade do acolhimento de novo pedido de redirecionamento do executivo fiscal por parte do Fisco (efeito), notadamente quando sua genuína investida nesse sentido tenha sido rejeitada e alcançada pela coisa julgada, *ad argumentandum tantum*, fica à mercê da prova inequívoca emprestada, colhida dos autos do processo crime e desde que devidamente confeccionada pelo Ministério Público, de que o não recolhimento do tributo tenha resultado de atuação dolosa ou culposa do sócio-administrador (causa).

À míngua de qualquer elemento probatório nesse sentido, não merece guarida a tortuosa consideração objetiva e presumida da infração tributária em relação ao sócio-administrador, tendo como injustificável *causa*, a simples existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, fundamentada, *exclusivamente*, em mero inadimplemento fiscal, e ininteligível *conseqüência*, a possibilidade do Fisco pedir e ver acolhido novo pedido de redirecionamento da execução fiscal, objetivando a imputação da responsabilidade pessoal do sócio-administrador por dívida fiscal societária.

---