

A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR NA DISSOLUÇÃO SOCIETÁRIA IRREGULAR E OS REQUISITOS PARA O REDIRECIONAMENTO DO FEITO EXECUTIVO FISCAL: JURISPRUDÊNCIA ANTIGA, DIVERGÊNCIA ATUAL

Alcione Benedita de Lima¹

Resumo: O presente trabalho, após apresentar um conceito geral de responsável tributário, calcado na doutrina e nas disposições do Código Tributário Nacional², e revisitar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acerca do cabimento do redirecionamento do feito executivo fiscal ao sócio administrador em caso de dissolução societária irregular frente a literalidade do art. 135, inc. III, do CTN, tratará, em particular, dessa específica hipótese de sujeição passiva tributária, decompondo o comando normativo contido naquele dispositivo legal, com o objetivo de apresentar uma proposta de solução da divergência atualmente existente entre Turmas do STJ, concernente aos requisitos para o aludido redirecionamento, que seja coerente com a antiga jurisprudência firmada por aquele Tribunal Superior.

-
- 1 Procuradora do Estado de São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Graduada em Direito pela Universidade de São Paulo.
 - 2 BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 04 jun. 2016.

Palavras-chave: Processo do trabalho; Embargos; Recurso extraordinário.

Sumário: 1 – Introdução; 2 – Considerações conceituais; 3 – Da norma configuradora da responsabilidade tributária dos sócios-administradores no caso de dissolução societária irregular frente a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça; 4 – Da divergência atual entre turmas do Superior Tribunal de Justiça quanto aos requisitos necessários para o redirecionamento da execução fiscal; 5 – Das considerações conclusivas: uma proposta de solução da divergência apresentada coerente com a própria jurisprudência do STJ; 6 – Referências bibliográficas.

1. Introdução

A responsabilidade tributária, considerada em seus amplos termos, configura tema de elevado interesse, tanto na seara acadêmica, quanto no campo pragmático, especialmente porque, não tendo a Constituição da República exaurido sua disciplina, coube ao legislador infraconstitucional regular a matéria, o que, diante da generalidade das regras contidas nos artigos 121, parágrafo único, inc. II, e 128, ambos do Código Tributário Nacional, acaba por exigir um esforço intelectual daquele que pretende trilhar na busca da correta interpretação e aplicação da norma tributária, mediante a fixação das balizas norteadoras da sujeição passiva de terceiros não contribuintes à luz dos princípios e normas constitucionais que fundamentam o sistema tributário nacional.

De outro turno, a responsabilidade dos sócios pelos débitos tributários da pessoa jurídica que administram, em particular, tal qual prevista no art. 135, inc. III, do *Codex* Tributário, sempre foi objeto de intensos debates, sobretudo no âmbito dos executivos fiscais, em razão do princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica inerente às relações empresariais.

Extrapolando o interesse acadêmico que referidas discussões suscitam, as controvérsias concernentes à responsabilidade tributária do sócio-administrador e ao vínculo que une o Fisco ao terceiro designado pela lei como responsável ecoaram no Poder Judiciário, levando o Superior Tribunal de Justiça a firmar algumas teses afetas ao assunto em comento e pacificar o entendimento no sentido da responsabilização tributária dos sócios-gerentes por débitos outrora devidos pela empresa quando agirem com excesso de poderes, infração à lei, ao estatuto ou ao contrato social.

Nesse compasso, em sendo efetivamente viável demandar os sócios administradores por dívidas tributárias das pessoas jurídicas em decorrência de conduta irregular posterior à ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias perseguidas pelo Fisco, ganha destaque uma outra controvérsia atualmente instalada no próprio Superior Tribunal de Justiça, atinente aos requisitos necessários para o redirecionamento da ação executiva fiscal aos sócios-administradores fundado na dissolução irregular da empresa executada.

Tal embate gira em torno da necessidade ou não da cumulação de dois requisitos para dito redirecionamento, quais sejam: ser o sócio-gerente demandado integrante do quadro societário da empresa executada não só no momento da dissolução irregular da pessoa jurídica, mas também à época da ocorrência do fato gerador do tributo em cobro, havendo julgados do Superior Tribunal de Justiça – corte constitucionalmente competente para interpretar, definitivamente, lei federal –, em um e em outro sentidos.

Nesse contexto, o presente artigo, após discorrer sobre o conceito de responsável tributário, retomará o fundamento legal do entendimento do STJ que permite o redirecionamento do feito executivo ao sócio-gerente da empresa em caso de dissolução societária irregular, para tratar especificamente da responsabilidade tributária dos sócios dotados de poderes de administração, com supedâneo no art. 135, inc. III, do CTN, a fim de propor uma solução da divergência antes mencionada que seja coerente com a jurisprudência há muito firmada por aquele Tribunal Superior a respeito da possibilidade de responsabilização dessas pessoas em casos tais.

2. Considerações conceituais

O responsável tributário, figura que se reveste, ao lado do contribuinte, da qualidade de sujeito passivo de obrigação tributária é, nos termos do art. 121, parágrafo único, inc. II, do Código Tributário Nacional, a pessoa que, não tendo relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, está obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária por expressa disposição legal.

Diz, ainda, o *Codex* tributário, em seu art. 128, que, sem prejuízo do contido no capítulo daquele diploma legislativo, que tem por objeto

o sujeito passivo da obrigação tributária, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, com exclusão (ou não) do contribuinte da sujeição passiva.

Partindo-se dessas premissas normativas, e sem descurar que a Constituição da República, ao fixar a competência de cada ente político tributante, deixou a cargo do legislador infraconstitucional a definição da obrigação tributária e dos sujeitos integrantes da relação jurídico-tributária, e, ainda, que o Código Tributário Nacional, lei ordinária recepcionada pela Constituição da República de 1988³ com *status* de lei complementar, estabelece as normas gerais sobre o tema, à vista do disposto no art. 146, inc. III, *b*, da CRFB/88, serão a seguir expostos alguns conceitos doutrinários de responsável tributário para o fim de se estabelecer, com precisão, a definição a ser adotada no presente artigo, consentânea com o sistema jurídico brasileiro.

Conforme ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho⁴, ao delinear a regra-matriz de incidência tributária, o legislador escolhe um sujeito, segundo sua direta e pessoal participação no aspecto material da norma, tornando-o integrante do conseqüente tributário, na qualidade de sujeito passivo, como contribuinte, ou, então, um terceiro, que, embora participe do fato descrito na hipótese tributária, relaciona-se apenas indiretamente com o fato jurídico tributário, denominando-o responsável supletivamente pelo adimplemento da prestação – terceiro esse que, no dizer daquele mestre, seria o “autêntico responsável”. Todavia, conforme assevera o aludido doutrinador, hipótese outra há em que, em momento pré-legislativo, o contribuinte é excluído da relação jurídico-tributária, impondo-se ao denominado “responsável” a qualidade de sujeito passivo da obrigação. Em ambos os casos, porém, ter-se-ia uma relação obrigacional tributária, na medida em que os sujeitos passivos foram retirados do *interior da realidade objetiva descrita no suposto da regra-matriz*. Ainda segundo ensinamentos do citado mestre, situação diversa àquelas adrede mencionadas dá-se quando o legislador, para

3 BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm>. Acesso em: 11 jun. 2016.

4 CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 10ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015, pp. 234/236.

além dos limites do suporte fático tributário, escolhe pessoa estranha àquele evento para figurar como responsável pela prestação tributária, supletiva ou exclusivamente, caso em que, porém, as relações jurídicas, por serem externas à situação jurídica tributária, teriam a natureza de sanção administrativa.

Para Maria Rita Ferragut⁵, sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica, privada ou pública, detentora de personalidade, e de quem juridicamente exige-se o cumprimento da prestação, a qual obrigatoriamente constará do polo passivo da relação jurídica-tributária, não se confundindo, porém, com aquele que tem aptidão para suportar o ônus fiscal. E em razão do disposto no art. 121 do CTN, prossegue a mencionada professora, enquanto o contribuinte é a pessoa que realiza o fato jurídico tributário e que, cumulativamente, figura no polo passivo da relação obrigacional, o responsável é o sujeito que não pratica o evento descrito no fato jurídico tributário e que dispõe de meios para ressarcir-se do tributo pago por fato de terceiro ou, no caso da responsabilidade decorrente de norma primária sancionadora, por ser um sujeito que, apesar de não ter praticado o fato jurídico tributário, cometeu o ilícito tipificado na lei como gerador da responsabilidade tributária, ocupando, em qualquer dos casos, o polo passivo da relação jurídica tributária.

Sacha Calmon Navarro Coêlho⁶, por sua vez, leciona que o sujeito passivo é o contribuinte quando ele próprio realiza o fato gerador da obrigação tributária e responsável quando, apesar de não ter realizado o fato gerador da obrigação tributária, a lei a ele impõe o dever de satisfazer o crédito tributário, o que pode se dar por substituição àquele que naturalmente deveria ser o contribuinte ou, então, por transferência do dever de pagar o tributo outrora imputado ao contribuinte que não pode ou não deve satisfazer a prestação.

Já dos ensinamentos de Leandro Paulsen⁷, fundados em estudo de doutrina estrangeira, depreende-se que, em seu entender, o responsável

5 FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013, pp. 33/34 e 39.

6 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015, pp. 600/601.

7 PAULSEN, Leandro. *Responsabilidade e Substituição Tributárias*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 62.

tributário é a pessoa não contribuinte designada em lei que, por se encontrar em situação que lhe permita a prática ou abstenção de determinados atos úteis à administração tributária por obstem ou mitigarem a evasão e o inadimplemento pelo contribuinte ou facilitarem a fiscalização, assim o façam, sob pena de responder com seu próprio patrimônio pela satisfação do tributo devido pelo contribuinte.

Com fulcro nas diversas lições e concepções acima expostas, pode-se, desde logo, ressaltar algumas conclusões conceituais introdutórias: enquanto o sujeito qualificado como contribuinte é aquele que, além de integrar o polo passivo da relação obrigacional tributária, realiza, direta e faticamente, o evento abstratamente descrito na hipótese de incidência da regra-matriz tributária, o responsável tributário é aquele outro que, ou terá uma relação apenas indireta com o fato jurídico tributário previsto no antecedente normativo da regra-matriz da incidência tributária ou, apesar de não ter qualquer relação com esse fato jurídico tributário, é qualificado como tal pela lei. Além disso, digno de nota é o fato de que essa responsabilidade tributária pode fundar-se tanto em um ato lícito quanto em um ato ilícito.

Vale salientar, outrossim, que, a respeito da natureza jurídica da responsabilidade em estudo, compartilhamos do entendimento de Maria Rita Ferragut⁸, para quem a norma de responsabilidade sempre será tributária, pois, além de se submeter ao regime jurídico tributário e de ter um antecedente lícito ou ilícito que não se confunde com fato gerador ilícito, define uma relação jurídica que tem objeto obrigação de pagar tributo, sendo que eventual pagamento tem o condão de extinguir o crédito tributário.

Fixadas essas conclusões preliminares, e sem perder de vista as premissas normativas antes referidas, mostra-se conveniente avançar no raciocínio para se perquirir acerca dos limites a que eventualmente o legislador infraconstitucional está submetido na eleição de um terceiro como responsável tributário.

8 FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*, p. 59.

De início, voltemos ao disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional, que, como já ressaltado, é norma geral a regular o tema da responsabilidade tributária.

Esse dispositivo é claro no sentido de que, sem prejuízo do disposto no capítulo daquele *Codex* atinente à responsabilidade tributária, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, *desde que vinculada ao fato gerador da obrigação tributária*.

Portanto, consoante determina o CTN, eventual lei ordinária do ente tributante somente poderá criar nova hipótese de responsabilidade tributária se o terceiro qualificado como responsável tributário mantiver um vínculo com o fato jurídico tributário.

Mas, fazendo-se uma leitura sistemática do CTN, cabe rememorar que esse vínculo que o responsável tributário há de ter com o fato gerador da obrigação tributária a que alude o *Codex* tributário necessariamente será uma relação indireta, conforme se deduz do art. 121 do CTN, pois se direta for não mais será esse sujeito o responsável, mas sim o contribuinte ou, no máximo, o mero realizador do fato.

Vê-se, pois, que ao menos o legislador ordinário não está livre para eleger qualquer terceiro como responsável pelo tributo originado de fato de outrem, já que, inexoravelmente, esse sujeito deverá estar indiretamente relacionado ao fato gerador do tributo.

Isso posto, cabe agora tomarmos novamente o Código Tributário Nacional, que, repita-se, é norma geral sobre a matéria, para definir se o legislador complementar, ao traçar hipóteses de responsabilidade tributária, autolimitou-se no exercício da eleição do responsável da mesma forma com que dispôs em relação ao legislador ordinário.

De pronto, a resposta há de ser negativa. Basta um simples passar de olhos pelas proposições normativas constantes dos artigos 129 a 137 daquele Código para verificar que o CTN expressamente estatuiu casos em que o responsável eleito mantém um vínculo com o realizador do evento descrito na hipótese normativa do tributo, e não propriamente com o fato jurídico tributário.

Diante disso, com fulcro no direito posto pátrio e retomando as conclusões conceituais iniciais, pode-se afirmar que o responsável tributário é

o terceiro que, embora não pratique diretamente o fato jurídico tributário, é designado pela lei como sujeito passivo da relação jurídico-tributária estabelecida entre Fisco e responsável, seja por manter um vínculo, ainda que indireto, com o fato descrito na hipótese de incidência tributária, seja por possuir uma relação com o sujeito que praticou esse fato.

Todavia, ainda que a lei ordinária do ente tributante no exercício de sua competência constitucional para instituir o tributo possa estatuir outros casos de sujeição passiva do responsável, este necessariamente deverá ser um sujeito que mantenha ao menos uma relação indireta com o fato jurídico tributário da exação respectiva, restando, assim, ao CTN a regulação dos casos em que o fato gerador da responsabilidade tributária do terceiro assenta-se no vínculo mantido não com o fato jurídico tributário em si, mas com o sujeito realizador desse fato.

Fincados esses conceitos, passemos em revista a antiga jurisprudência do STJ acerca da responsabilização tributária dos sócios pelas dívidas das pessoas jurídicas que administram com o fim de localizar seu embasamento normativo.

3. Da norma configuradora da responsabilidade tributária dos sócios-administradores no caso de dissolução societária irregular frente a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça

A responsabilidade tributária dos sócios pelos débitos tributários da pessoa jurídica é tema que há muito vem ensejando controvérsias na seara judicial, especialmente em razão de pedidos de redirecionamento da execução fiscal – originariamente ajuizada contra a empresa contribuinte – aos sócios da executada, exigindo o pronunciamento das cortes superiores quanto ao direito aplicável às relações jurídicas subjacentes para, dessa forma, desincumbirem-se de sua função constitucional de dirimir, definitivamente, as questões jurídicas postas à apreciação do Poder Judiciário.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça já firmou diversas teses jurídicas a respeito da matéria, inclusive sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Para os estreitos limites do presente trabalho, vale ressaltar os entendimentos daquela corte superior sintetizados nos Enunciados de Sú-

mula de jurisprudência dominante nº 430⁹ e nº 435¹⁰, de cuja leitura se depreende que, segundo definido pelo STJ, embora o mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não seja capaz de gerar a responsabilidade *solidária* do sócio-gerente, a dissolução irregular da sociedade empresarial é fato legitimador do redirecionamento do feito executivo fiscal contra tal pessoa.

Igualmente relevante para este artigo é o Recurso Especial nº 1.101.728/SP¹¹, de relatoria do Ministro Teori Zavascki, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, anteriormente à edição da Súmula nº 435, em que se consignou a pacífica jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade *subsidiária* do sócio, prevista no art. 135 do CTN, sendo indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

Nesse contexto, passemos a analisar mais detidamente os principais fundamentos que levaram à formação dessa jurisprudência, buscando contextualizá-los frente as prescrições constantes do CTN.

Primeiramente, no que tange ao entendimento jurisprudencial condensado no Enunciado Sumular nº 430, o Superior Tribunal de Justiça, segundo nos esclarece Renato Lopes Becho¹², trilhou no mesmo caminho dantes construído pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a ausência de tempestivo pagamento da obrigação tributária não poderia ser considerada infração à lei para o fim de responsabilização dos sócios,

9 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). Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 11 jun. 2016.

10 Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. (Súmula 435, Primeira Seção, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010). Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 11 jun. 2016.

11 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

12 BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros: CTN, arts. 134 e 135*, 1. ed. Saraiva, 2013. VitalSource Bookshelf Online, pp. 130/131.

pois, ao se admitir o contrário, os sócios sempre seriam responsáveis por todas as dívidas sociais, e não somente pelas tributárias, na medida em que o inadimplemento de qualquer obrigação constituiria infração à lei.

Com efeito, ao consultar o *site* da Corte Superior, mais especificamente seu repositório de Súmulas Anotadas, observa-se que são citados como precedentes para a edição dessa súmula os seguintes julgados: REsp nº 174.532/PR¹³, AgRg no REsp nº 586.020/MG¹⁴, REsp nº 573849/PR¹⁵, REsp nº 804.441/MG¹⁶, AgRg no Resp nº 952.762/SP¹⁷, AgRg no Ag nº 1.093.097/MS¹⁸, AgRg no Ag nº 1.247.879/PR¹⁹, AgRg no REsp nº 1.082.881/PB²⁰.

E da leitura desses julgados, depreende-se que a conclusão externada por aquele Tribunal assentou-se na interpretação do art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional, segundo o qual os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de

-
- 13 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 174.532/PR, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, julgado em 18/06/2001, DJ 20/08/2001. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 14 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 586.020/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 11/05/2004, DJ 31/05/2004. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 15 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 573.849/PR, Rel. Ministro João Otávio Noronha, Segunda Turma, julgado em 26/09/2006, DJ 20/10/2006. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 16 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 804.441/MG, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 16/08/2007, DJ 24/09/2007. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 17 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 952.762/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25/09/2007, DJ 05/10/2007. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 18 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 1093097/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 09/06/2009, DJe 23/06/2009. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 19 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 1247879/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18/02/2010, DJe 25/02/2010. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.
 - 20 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1082881/PB, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/08/2009, DJe 27/08/2009. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

lei, contrato social ou estatutos, o que, segundo os Ministros, estaria a exigir algo mais do que a simples mora decorrente do inadimplemento do débito tributário pela pessoa jurídica como fato desencadeador da responsabilidade tributária dos sócios-gerentes.

Lado outro, da análise dos precedentes jurisprudenciais que levaram à edição da Súmula nº 435, conclui-se que a responsabilidade tributária decorrente da irregularidade da dissolução societária igualmente se fundamenta, no entender do STJ, no comando contido no art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional.

Deveras, em uma busca no sítio eletrônico daquela Corte, verifica-se que são citados como precedentes originários da súmula em comento os seguintes arestos: EREsp nº 716.412/PR²¹, REsp 980.150/SP²² e REsp nº 1.017.732/RS²³.

Da leitura do inteiro teor dos votos condutores desses julgados, depreende-se que a questão a ser dirimida, qual seja, a caracterização ou não da dissolução irregular quando a empresa deixar de funcionar em seu domicílio sem comunicação aos órgãos competentes, pressupõe a consagração do entendimento do STJ no sentido de que a irregularidade na dissolução societária implica a responsabilidade dos sócios-gerentes pelos débitos tributários da pessoa jurídica, que, por sua vez, tem como fundamento legal o disposto no art. 135, inc. III, do CTN.

Por elucidativo, impõe anotar que, no primeiro desses precedentes, os Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 716.412/PR, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça foi expressa no sentido que:

[...] O sócio-gerente que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto 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

21 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp 716.412/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 12/09/2007, DJe 22/09/2008. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

22 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 980.150/SP, Rel. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região), Segunda Turma, julgado em 22/04/2008, DJe 12/05/2008. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

23 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.017.732/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 25/03/2008, DJe 07/04/2008. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

Lei nº 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, ressalvado o direito de contradita em Embargos à Execução. [...]

Já no REsp nº 1.017.732/RS, a eminente Ministra Relatora Eliana Calmon consignou em seu voto que o art. 127 do *Codex* tributário impõe ao contribuinte, como obrigação acessória, o dever de informar à Fazenda o seu domicílio tributário, de sorte que, deixando de funcionar em seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, presume-se irregularmente dissolvida a empresa, impondo, por conseguinte, a responsabilização do sócio-gerente, a qual somente será afastada caso este comprove não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, ou ainda, que efetivamente não tenha ocorrido a dissolução irregular.

Por fim, a leitura da ementa do já mencionado Recurso Especial nº 1.101.728/SP, bem como dos precedentes que nortearam o seu julgamento, o qual se deu sob a sistemática dos recursos repetitivos, igualmente demonstra que a conclusão acerca do descabimento de responsabilização do sócio na execução fiscal diante de simples mora no pagamento do tributo repousa na interpretação conferida ao art. 135, inc. III, do CTN.

De tudo quanto o exposto, conclui-se que, segundo a jurisprudência unânime do STJ, de uma conduta do sócio-gerente, posterior ao fato jurídico realizado pela pessoa jurídica que ensejara a incidência tributária – no caso, o encerramento das atividades empresariais sem o cumprimento das obrigações correspondentes –, exsurge a responsabilidade dessas pessoas físicas pelo pagamento do tributo originariamente devido pela empresa que administram, com fulcro no art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional.

Embora no aludido Recurso Especial nº 1.101.728/SP haja referência simplesmente a *sócios*, evidente que o mencionado *leading case* deve ser interpretado à vista do disposto no aludido art. 135, inc. III, do CTN, que restringe a responsabilização aos sócios dotados de poderes de gestão ou representação da sociedade, ou, nos dizeres do STJ, aos sócios-gerentes.

Feita essa ressalva e retomando, em linhas gerais, o conceito de responsável tributário adotado no início deste trabalho, depreende-se que, na hipótese em apreço, o sócio dotado de poderes de administração é qualificado como responsável tributário por ser um terceiro que, embora

não tenha praticado diretamente o fato jurídico-tributário, é designado pela lei como sujeito passivo de uma relação jurídica tributária por possuir um vínculo com o sujeito realizador desse fato.

Não obstante, em termos específicos, para além da controvérsia acerca da espécie de responsabilidade que o art. 135, inc. III, do CTN alberga (pessoal, solidária ou subsidiária), a subsunção do caso em estudo à norma nele contida, conforme delineada pela corte superior, tem sido objeto de críticas doutrinárias²⁴, especialmente porque o texto legal prevê que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Parece-nos que referida crítica baseia-se na ideia de que a obrigação tributária a que faz menção o dispositivo legal decorre da regra-matriz de incidência tributária e tem por objeto o pagamento de tributo que, ordinariamente, seria devido pela pessoa jurídica realizadora do fato jurídico tributário, mas que é desde logo exigido do responsável, que se torna o único sujeito passivo da relação obrigacional tributária em razão de sua conduta infracional. Haveria, segundo esse raciocínio, em momento pré-legislativo, a inclusão do responsável como o único e exclusivo sujeito passivo, com a exclusão do contribuinte do polo passivo da relação obrigacional derivada do fato jurídico tributário realizado pela sociedade empresarial.

Uma outra leitura, porém, pode ser feita do entendimento do Superior Tribunal de Justiça frente a literalidade do art. 135 do CTN, a partir de momento em que se vislumbra nesse dispositivo a referência a duas regras-matrizes, a da incidência tributária e a da responsabilidade tributária. Expliquemos.

Consoante ensinamentos de Leandro Paulsen²⁵, assentados em doutrina espanhola, enquanto o fato jurídico tributário tem como

24 Nesse sentido: BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros: CTN, arts. 134 e 135*, pp. 145/146; FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*, p. 142.

25 PAULSEN, Leandro. *Responsabilidade e Substituição Tributárias*, pp. 239/240.

pressuposto a obrigação do contribuinte de pagar tributo, a responsabilidade tributária exsurge de pressuposto fático próprio, que, embora dependente do tributo, dele é autônomo, devendo, necessariamente, retratar uma posição jurídica do terceiro que lhe permita interferir sobre o devedor para que este efetue o pagamento do débito tributário.

O instituto da responsabilidade, prossegue o eminente doutrinador²⁶, pressupõe a prescrição de um dever de colaboração para com a Fazenda, consubstanciado em um fazer ou não fazer, sendo que a responsabilidade propriamente dita somente surge em razão da infração a esse dever formal acrescida do dano derivado da falta de pagamento do tributo pelo contribuinte, trazendo como consequência o dever de o responsável pagar quantia equivalente ao tributo de que não é contribuinte ou de responder com seu próprio patrimônio para a satisfação do débito tributário de outrem, funcionando o responsável como garante dessa satisfação.

Maria Rita Ferragut²⁷, de seu turno, esclarece que a obrigação do responsável de pagar, com recursos próprios, tributo derivado de fato realizado pela pessoa jurídica decorre de norma tributária primária sancionadora, que visa a evitar e punir a má-gestão empresarial que prejudique as atividades sociais, os sócios, os acionistas e o interesse público. Nesse sentido, a norma de responsabilização descreve em seu antecedente o descumprimento de uma conduta do próprio responsável e prescreve em seu consequente a obrigação desse sujeito de entregar ao Estado um montante correspondente ao tributo originariamente devido pelo contribuinte.

Dos ensinamentos acima expostos, resta evidente que a relação jurídico-tributária de incidência, que é uma relação contributiva e que tem por objeto o pagamento do tributo e como sujeito passivo o contribuinte, é distinta da relação jurídico-tributária subsequente de responsabilidade, que tem por objeto o adimplemento de tributo alheio e como sujeito passivo o responsável tributário, sendo que cada qual pos-

26 PAULSEN, Leandro. *Responsabilidade e Substituição Tributárias*, pp. 240/242.

27 FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*, pp. 48 e 59.

sui pressupostos fáticos distintos: a primeira, o fato jurídico tributário; a segunda, o fato específico da responsabilidade tributária.

A propósito, cabe salientar que essa distinção foi expressamente reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento, sob o regime de repercussão geral, do Recurso Extraordinário nº 562.276/PR²⁸, de Relatoria da Ministra Ellen Gracie. Por esclarecedora, confira-se a ementa do aludido aresto, na parte em que interessa ao presente estudo:

[...] 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Person*e, *terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a *contrario sensu*, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. [...]

Isso posto, retomando o art. 135, inc. III, do CTN, segundo o qual são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pode-se afirmar que a obrigação

28 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 562.276, Relatora Min. Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, Repercussão Geral – Mérito, publicado em 10/02/2011. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28562276%2E+OU+562276%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&curl=http://tinyurl.com/kztbae4>. Acesso em: 18 jun. 2016.

tributária a que faz menção o texto legal é o dever de pagar tributo outrora devido pelo contribuinte, dever esse que resulta de ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos (fato próprio desencadeador da relação Fisco-terceiro, distinto do fato jurídico da incidência do tributo do qual resulta a relação Fisco-contribuinte), tem como sujeito ativo o ente tributante e como sujeito passivo aquelas pessoas nele listadas, que, por possuírem um vínculo com o contribuinte realizador do fato jurídico tributário e disporem de poderes de administração, são responsabilizadas por terem descumprido dever formal de colaboração para com o Fisco, concorrendo para o inadimplemento do débito tributário.

Disso se conclui que a jurisprudência do STJ antes mencionada mostra-se alinhada não apenas com a definição geral de responsável tributário adotada neste trabalho, mas também com a previsão específica de responsabilidade constante do art. 135, inc. III, do CTN, pois reputa que da dissolução irregular da empresa, vale dizer, do encerramento das atividades empresariais sem o cumprimento das obrigações correspondentes (fato próprio e distinto do fato jurídico tributário, consubstanciado em uma infração legal posterior ao fato imponible) exsurge a responsabilidade tributária do sócio dotado de poderes de administração ou representação pelo pagamento de débito tributário da empresa contribuinte em relação à qual, justamente por dispor desses poderes, poderia ter influenciado para o adimplemento do débito.

Nesse diapasão, cumpre ressaltar que, ao menos no que tange à específica hipótese de responsabilidade tributária objeto deste artigo, a divergência quanto ao tipo de responsabilidade, se subsidiária, solidária ou pessoal do terceiro responsável, acaba por perder relevância, pois o sócio infrator, dotado de poderes de administração ou representação, pelo fato de sua responsabilidade fundar-se em fato próprio, posterior ao fato jurídico do tributo, será sempre pessoalmente responsável pelo adimplemento do tributo inicialmente devido pela empresa contribuinte, embora eventual pagamento posteriormente por esta realizado em nome próprio – assim como o pagamento efetuado pelo responsável –, tenha o condão de extinguir o crédito tributário, já que a empresa não deixa de ser contribuinte tão somente pela ocorrência do fato subsequente ensejador da relação jurídico-tributária da responsabilidade do terceiro.

4. Da divergência atual entre turmas do Superior Tribunal de Justiça quanto aos requisitos necessários para o redirecionamento da execução fiscal

Demonstrados os respaldos legal e jurisprudencial para demandar os sócios-administradores por dívidas tributárias das pessoas jurídicas em decorrência de conduta irregular posterior à ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias perseguidas pelo Fisco, cabe trazer à discussão uma outra controvérsia afeta ao tema, que, como pontuado na introdução do presente trabalho, instalou-se no Superior Tribunal de Justiça, qual seja, aquela pertinente aos requisitos ensejadores do redirecionamento da ação executiva fiscal aos sócios-administradores em razão da dissolução irregular da empresa executada.

O aludido conflito gira em torno da necessidade ou não da cumulação de dois requisitos para dito redirecionamento, a saber: ser o sócio demandado integrante do quadro societário da empresa executada não somente no momento da dissolução irregular da pessoa jurídica, mas também à época da ocorrência do fato gerador do tributo perseguido, havendo julgados daquela Corte Superior em ambos os sentidos (citam-se, e.g., REsp nº 1.585.915, de relatoria da Ministra Regina Helena Costa, julgado monocraticamente por meio de decisão publicada em 07.04.16; AREsp nº 836.839, de relatoria do Ministro Herman Benjamin, julgado por meio de decisão monocrática publicada em 14.03.16; AgInt no AREsp 868622/SC, de relatoria da Desembargadora Convocada do TRF da 3ª Região Diva Malerbi, julgado pela 2ª Turma do STJ, por meio de acórdão publicado em 19.04.16; AgRg no REsp 1530483/SP, de relatoria do Desembargador Convocado do TRF da 1ª Região Olindo Menezes, julgado pela 1ª Turma do STJ, por meio de acórdão publicado em 31.08.2015²⁹).

Sem pretensão de esgotar a análise da jurisprudência do STJ acerca da matéria, tentaremos identificar mais pormenorizadamente os fundamentos de cada um desses entendimentos.

29 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponíveis em <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

No AgRg no REsp 1.530.483/SP³⁰, de relatoria do Desembargador Convocado do TRF da 1ª Região Olindo Menezes, julgado pela Primeira Turma do STJ, por exemplo, há menção à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que, segundo afirma o Ministro Relator, teria definido as seguintes premissas para o redirecionamento da execução fiscal ao sócio, em razão de dissolução irregular da empresa: a respectiva permanência no quadro societário ao tempo da dissolução e a impossibilidade de o redirecionamento alcançar os créditos cujos fatos geradores sejam anteriores ao ingresso do sócio na sociedade.

Em relação à primeira dessas premissas, evidente que, em sendo o sócio-administrador o realizador do fato ensejador dessa responsabilidade tributária (dissolução irregular da empresa), sua permanência no quadro societário ao tempo da dissolução irregular é imperativo lógico da deflagração da norma de responsabilização, havendo de se fazer apenas a ressalva quanto à necessidade de o sócio ser dotado de poderes de administração ou representação, à vista do disposto no art. 135, inc. III, do CTN.

Já no que tange ao segundo requisito, o aludido julgado faz menção ao AgRg no REsp nº 1.497.599/SP, que, por sua vez, cita como precedente o REsp. 1.217.467/RS, que tem como precedentes o AgRg no REsp 1.140.372/SP e o AgRg no Ag 1.105.993/RJ, os quais remontam a outros precedentes, podendo ser citados, por elucidativos, os EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC.

Da leitura das razões esposadas por aquela Corte Superior quando do julgamento dos mencionados EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC³¹, verifica-se que, além da permanência do sócio na administração da empresa no momento da ocorrência da dissolução irregular, seria necessário demonstrar, antes, que aquele responsável pela dissolução tivesse sido, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo.

30 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1530483/SP, Rel. Ministro Olindo Menezes (Desembargador Convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, julgado em 20/08/2015, DJe 31/08/2015. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

31 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 02/04/2009, DJe 04/05/2009. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

E isso porque, no entender do STJ:

[...] É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular). [...]

Digno de nota, ainda, o julgamento do AgRg no Ag 1.105.993/RJ³², em que ficou consignado o entendimento do STJ no sentido de que a dissolução irregular da sociedade autorizaria o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador, mesmo que ele não mais integrasse o quadro societário quando da dissolução societária, entendimento esse, porém, que restou afastado com o julgamento do embargos de divergência³³ opostos em face daquele julgado, por meio dos quais a Primeira Seção daquele Tribunal Superior pacificou a tese de que o redirecionamento da execução fiscal, na hipótese de dissolução irregular da sociedade, pressupõe a permanência do sócio na administração da empresa ao tempo da ocorrência da dissolução, na medida em que a responsabilidade pessoal do administrador em casos tais não decorre tão somente da ausência de pagamento do débito tributário, mas da própria dissolução irregular.

De outro turno, no AgInt no AREsp 868.622/SC³⁴, de relatoria da Desembargadora Convocada do TRF da 3ª Região Diva Malerbi, por exemplo, a Segunda Turma do STJ assentou que, por ocasião da apreciação do REsp nº 1.520.257/SP, firmara o entendimento de que o redirecionamento da execução fiscal, no caso de dissolução irregular da sociedade ou de sua presunção, deveria recair sobre o sócio-gerente que se encontrasse no comando da entidade à época da dissolução irregular ou da ocorrência de ato que presumisse a sua ocorrência, nos termos da

32 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 1.105.993/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18/08/2009, DJe 10/09/2009. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

33 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EAg 1.105.993/RJ, Rel. Ministro Hamilton Carvalho, Primeira Seção, julgado em 13/12/2010, DJe 01/02/2011. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

34 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no AREsp 868.622/SC, Rel. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada TRF 3ª Região), Segunda Turma, julgado em 12/04/2016, DJe 19/04/2016. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em 18 jun. 2016.

Súmula nº 435/STJ, sendo irrelevantes a data do surgimento da obrigação tributária e o vencimento do respectivo débito fiscal.

Cabe destacar que, quando do julgamento do referido REsp nº 1.520.257/SP³⁵, o então Ministro Relator propôs a alteração da jurisprudência anteriormente mencionada, para o fim de definir a irrelevância da exigência de o sócio-gerente à época da dissolução irregular da empresa ou de sua presunção também ter sido sócio-gerente no momento da ocorrência do fato gerador do débito em cobro, pois, no entender daquela Corte Superior, além do mero inadimplemento da obrigação tributária não ser capaz de ensejar a responsabilidade tributária do sócio dotado de poderes de administração ou representação, o fato desencadeador da responsabilidade prevista no art. 135, inc. III, do CTN seria posterior à ocorrência do fato jurídico do tributo.

A fim de que não parem dúvidas acerca do posicionamento externado pelo STJ, transcrevem-se os excertos daquele voto no que interessa à presente exposição:

[...] Assim, de acordo com as orientações jurisprudenciais supramencionadas, tem-se que (i) o mero inadimplemento do débito fiscal não se enquadra na hipótese do art. 135, III, do CTN para fins de redirecionamento da execução ao sócio-gerente; (ii) a dissolução irregular da sociedade inclui-se no conceito de “infração à lei” previsto no art. 135, *caput*, do CTN; e (iii) a certificação, no sentido de que a sociedade deixou de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, gera presunção de dissolução irregular apta a atrair a incidência do art. 135, III, do CTN para redirecionar a execução ao sócio-gerente.

Com base nas conclusões de cada item, é possível afirmar com bastante segurança que:

a) a transferência de responsabilidade pelos créditos tributários não se processa pelo seu mero inadimplemento, e sim pela ocorrência de uma das hipóteses constantes do art. 135, *caput*, do CTN (excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos). Tal compreensão deságua na lógica de que a data da ocorrência do fato gerador ou

35 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.520.257/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/06/2015, DJe 23/06/2015. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 18 jun. 2016.

do vencimento da obrigação tributária, à luz de referido dispositivo, em nada influenciam na determinação da responsabilidade tributária, pois o que interessa é a ocorrência do 'ilícito' administrativo/tributário (excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos); e b) a ocorrência de dissolução irregular da sociedade ou de sua presunção (Súmula 435/STJ) inclui-se no conceito de infração de lei, autorizando o redirecionamento da execução fiscal tributária àquele sócio-gerente responsável pelo ato que culminou no encerramento das atividades empresariais em desacordo com a legislação empresarial ou na presunção de sua ocorrência. Assim, a responsabilidade tributária deve recair sobre aquele que deu ensejo à dissolução irregular ou a sua presunção que, sem sombra de dúvidas, corresponde ao sócio-gerente que, na oportunidade, estava no comando da entidade, independentemente da data do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do débito fiscal correspondente.

Desse modo, propõe-se a mudança de orientação jurisprudencial para definir que o redirecionamento da execução fiscal, na hipótese de dissolução irregular da sociedade ou de sua presunção, deve recair sobre o sócio-gerente que se encontrava no comando da entidade quando da dissolução irregular ou da ocorrência de ato que presume a sua materialização, nos termos da Súmula 435/STJ, sendo irrelevantes a data do surgimento da obrigação tributária (fato gerador) bem como o vencimento do respectivo débito fiscal.

É certo que vozes podem surgir no sentido de que a adoção de referida tese abriria margem para que sociedades alterassem a direção social para, na sequência, proceder à dissolução irregular, e com isso afastar a responsabilidade dos sócios-gerentes anteriores.

Registre-se, de pronto, que a alteração social realizada em obediência à legislação civil e empresarial não merece reparo. Contudo, se as instâncias ordinárias, na hipótese acima descrita, constatarem, à luz do contexto fático-probatório, que referida alteração ocorreu com o fim específico de lesar a Administração Tributária – o Fisco, não restam dúvidas de que essa conduta corresponderá à infração de lei, já que eivada de vícios por pretender afastar a aplicação da legislação tributária que disciplina a responsabilidade pelo débito nos termos do art. 135 do CTN.

Tal circunstância admitirá, portanto, o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente, mesmo que não constante do quadro societário ou da respectiva gerência quando da dissolução irregular ou da prática de ato apto a presumir a sua ocorrência, nos termos da Súmula 435/STJ. [...]

Portanto, para além de dispensar o requisito atinente ao exercício da função de sócio-administrador no momento da ocorrência do fato jurídico tributário, já que suficiente para o redirecionamento da ação executiva fiscal ser o sócio-gerente integrante do comando societário na época da dissolução irregular, independentemente da data da incidência da regra-matriz do tributo, a Segunda Turma do STJ, coerentemente ao raciocínio esposado no voto condutor supratranscrito, entende possível até mesmo a responsabilização do sócio-gerente que não mais integra o quadro societário à época da dissolução irregular da empresa ou de sua presunção caso reste comprovado que a alteração societária visou tão somente a afastar a legislação tributária atinente à responsabilidade prevista no art. 135, inc. III, do *Codex Tributário*.

5. Das considerações conclusivas: uma proposta de solução da divergência apresentada coerente com a própria jurisprudência do STJ

Analisados os fundamentos ensejadores da atual divergência existente na jurisprudência do STJ em relação aos requisitos para o redirecionamento do feito executivo fiscal aos sócios-gerentes no caso de dissolução societária irregular, passamos a propor uma solução adequada ao dever de manutenção de coerência da jurisprudência do Tribunal, expressamente positivado no art. 926 do novo Código de Processo Civil, segundo o qual os Tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente³⁶.

Retomando a exposição anteriormente delineada, vale rememorar que a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que, se, por um lado, a ausência de tempestivo pagamento da obrigação tributária não pode ser considerada infração à lei para o fim de responsabilização dos sócios, de outro, a dissolução irregular da sociedade empresarial ou sua presunção é fato legitimador do redirecionamento do feito executivo fiscal em que se persegue débito tributário da pessoa jurídica contra os sócios dotados de poderes de administração ou representação.

E, como visto, essa possibilidade de responsabilização do sócio dotado de poderes de administração ou representação mostra-se consentâ-

³⁶ BRASIL. Lei nº13.105 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm>. Acesso em: 25 jun. 2016.

nea não apenas com a definição geral de responsável tributário adotada neste trabalho, mas também com a previsão específica de responsabilidade constante do art. 135, inc. III, do CTN, a partir do momento em que se vislumbra nessa proposição normativa a existência de duas regras-matrizes: a da incidência tributária e a da responsabilização tributária, o que, aliás, encontra respaldo em precedente firmado em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal.

Desse modo, ao se considerar que a relação jurídico-tributária de incidência – relação contributiva, que tem como pressuposto o fato jurídico tributário, por objeto o pagamento do tributo e como sujeito passivo o contribuinte –, é diversa da relação jurídico-tributária subsequente de responsabilidade, que tem como pressuposto o fato específico da responsabilidade tributária, por objeto o adimplemento de tributo alheio e como sujeito passivo o responsável tributário, torna-se plenamente possível o redirecionamento do feito executivo aos sócios dotados de poderes de administração ou de representação, com supedâneo no aludido dispositivo, pela dissolução irregular da empresa, fato necessariamente posterior à ocorrência do fato tributário imponible.

E se assim o é, ou seja, se o fato desencadeador da responsabilização dos sócios-gerentes é necessariamente posterior ao fato gerador do tributo, evidente a inadequação da limitação dessa responsabilidade aos sócios integrantes do quadro social à época da incidência tributária, já que isso implicaria uma indevida confusão entre os distintos pressupostos fáticos das duas normas tributárias em comento.

Destarte, a única forma possível de o Superior Tribunal de Justiça manter sua jurisprudência coerente é afastar a exigência de o sócio-gerente responsável pela dissolução irregular ter figurado como tal também no momento do fato jurídico do tributo, permitindo, porém, eventual redirecionamento ao sócio-administrador à época do fato gerador, ainda que não mais constante do quadro societário no momento da dissolução irregular, caso ocorrida a alteração societária com o único fim de se subtrair à responsabilidade prevista no art. 135, inc. III, do CTN, na esteira do assentado por aquela Corte quando do julgamento do REsp nº 1.520.257/SP.

Afinal, o fato desencadeador da responsabilidade tributária dos sócios dotados de poderes de administração ou de representação não é o mero inadimplemento do tributo, conforme há muito pacificado pela jurisprudência daquela Corte Superior, mas sim a infração à lei, ao con-

trato social ou ao estatuto ou, ainda, a atuação que extrapole seus poderes, o que, no caso da dissolução societária irregular, dá-se em momento necessariamente posterior à incidência tributária.

Nesse sentido, aguardemos o desfecho do julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 1.530.483/SP, por meio dos quais a Primeira Seção daquele Tribunal Superior deverá encerrar definitivamente a divergência exposta, esperamos que de forma coerente com sua própria jurisprudência, em atenção ao dever hoje expressamente positivado no Código de Processo Civil.

6. Referências bibliográficas

BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros: CTN, arts. 134 e 135*, 1. ed. Saraiva, 10/2013. VitalSource Bookshelf Online.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

BRASIL. *Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>.

BRASIL. *Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015*. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm.

BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*. Disponível em: <www.stj.jus.br>.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Disponível em: <www.stf.jus.br>.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

PAULSEN, Leandro. *Responsabilidade e Substituição Tributárias*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.