

RECURSO ESPECIAL Nº 121.021 - PARANA (1997/0013246-3)

RELATOR : MIN. NANCY ANDRIGHI
RECTE : OSNY MIGUEL DOS SANTOS E OUTROS
ADVOGADO : TONY ALVES E OUTRO
RECDO : FAZENDA PUBLICA DO ESTADO DO PARANA
ADVOGADO : MARCIA DIEGUEZ LEUZINGER E OUTROS

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ICMS - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - SÓCIOS DE SOCIEDADE POR QUOTAS - RESPONSABILIDADE SOCIETÁRIA - ART. 135, III, CTN.

I - A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, imposta ao sócio-gerente, ao administrador ou ao diretor de empresa comercial só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova a prática de atos de abuso de gestão ou de violação da lei ou do contrato.

II - Os sócios da sociedade de responsabilidade por cotas não respondem objetivamente pela dívida fiscal apurada em período contemporâneo a sua gestão, pelo simples fato da sociedade não recolher a contento o tributo devido, visto que, o não cumprimento da obrigação principal, sem dolo ou fraude, apenas representa mora da empresa contribuinte e não "infração legal" deflagradora da responsabilidade pessoal e direta do sócio da empresa.

III - Não comprovado os pressupostos para a responsabilidade solidária do sócio da sociedade de responsabilidade limitada há que se primeiro verificar a capacidade societária para solver o débito fiscal, para só então, supletivamente, alcançar seus bens.

IV - Recurso Especial a que se dá provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas constantes dos autos, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora. Votaram com a Sra. Ministra-Relatora os Srs. Ministros Eliana Calmon, Paulo Gallotti e Franciulli Netto. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

Brasília, 15 de agosto de 2000. (data do julgamento).

MINISTRA ELIANA CALMON, PRESIDENTE

MINISTRA NANCY ANDRIGHI, RELATORA

RECURSO ESPECIAL N.º 121.021 - PARANÁ (1997/0013246-3)

Exposição

A EXMA. SRA. MINISTRA NANCY ANDRIGHI: -

Cuida-se de Recurso Especial interposto por OSNY MIGUEL DOS SANTOS E OUTROS contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná assim ementado:

EXECUÇÃO FISCAL – SOCIEDADE POR QUOTAS – RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE – LEGITIMIDADE PASSIVA (CTN, ART. 135, III).

“Os sócios-gerentes de sociedade por quotas são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias concernentes a ICM declarado e não pago, resultante de atos praticados com infração à lei. Infringe a lei quem recebe o imposto de seus clientes (embutido no preço de seus produtos) e não recolhe no tempo, forma e lugar determinados”. (Colendo Superior Tribunal de Justiça, 1ª T).

Legitimados passivos, os sócios-gerentes da empresa devedora, pois.

Historiam os autos que tendo sido movida execução fiscal contra a empresa ANJOS MELO E GARCIA LTDA. e penhorados bens de sua propriedade (vasos de barro cozidos) levados à leilão, não houve nenhum licitante oportunidade em que a Fazenda requereu com êxito, que se penhorasse bens que encontrassem compradores e caso fosse esses inexistentes, que o Sr. Oficial descrevesse os bens que guarnecem o estabelecimento da devedora.

- Pela oportunidade, certificou este que deixou de intimar o representante legal da Firma Anjos Melo & Cia Ltda. em virtude que o mesmo fechou sua fábrica e mudou-se para a cidade de Ibioporã – PR.

Gizando a controvérsia a respeito da legitimidade dos sócios da empresa executada decidiu o julgador monocrático por condicionar a responsabilidade dos sócios contra os quais foi redirecionada a execução a prova inequívoca do encerramento das atividades da empresa e da inexistência de bens para garantir a dívida.

Por sua vez, instado a pronunciar-se o Tribunal *a quo* entendeu que o simples não recolhimento do ICMS é suficiente para desencadear a responsabilidade pessoal dos sócios, visto

que se constitui em apropriação que infringe a lei tributária e, portanto, subsumível ao art. 135, III, do CTN.

A recorrente, por sua vez, em sede de Recurso Especial, afirma que nada consta a respeito da inatividade ou dissolução da forma irregular da sociedade, nem mesmo que os bens da pessoa jurídica sejam insuficientes para garantir o juízo da execução, motivo pelo qual, entende não ser aplicável ao caso em apreço o disposto no art. 135, III, do CTN, sendo parte manifestamente ilegítima para a causa.

É a sucinta exposição.



RECURSO ESPECIAL N.º 121.021 - PARANÁ (1997/0013246-3)

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ICMS - EXECUÇÃO FISCAL
REDIRECIONAMENTO - SÓCIOS DE SOCIEDADE POR QUOTAS - RESPONSABILIDADE
SOCIETÁRIA - ART. 135, III, CTN.*

I - A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, imposta ao sócio-gerente, ao administrador ou ao diretor de empresa comercial só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova a prática de atos de abuso de gestão ou de violação da lei ou do contrato.

II - Os sócios da sociedade de responsabilidade por cotas não respondem objetivamente pela dívida fiscal apurada em período contemporâneo a sua gestão, pelo simples fato da sociedade não recolher a contento o tributo devido, visto que, o não cumprimento da obrigação principal, sem dolo ou fraude, apenas representa mora da empresa contribuinte e não "infração legal" deflagradora da responsabilidade pessoal e direta do sócio da empresa.

III - Não comprovado os pressupostos para a responsabilidade solidária do sócio da sociedade de responsabilidade limitada há que se primeiro verificar a capacidade societária para solver o débito fiscal, para só então, supletivamente, alcançar seus bens.

IV - Recurso Especial a que se dá provimento.

Voto

A EXMA. SRA. MINISTRA NANCY ANDRIGHI: -

A controvérsia posta *sub judice* tem em destaque o disposto no art. 135 do Código Tributário Nacional ("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") visto que, a pretensão que subjaz a lide conclama o reconhecimento da ilegitimidade passiva *ad causam* dos sócios da empresa executada baseado no entendimento de que sua responsabilidade apenas é deflagrada na hipótese de dissolução irregular da sociedade ou de impossibilidade de garantir-se adequadamente a execução pela penhora dos bens da empresa executada, hipóteses que, no entendimento do recorrente, não se encontram presentes no caso em apreço.

Portanto, o desate da lide perpassa à indagação a respeito do alcance do art. 135, III, do CTN e a exata compreensão da expressão "resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, ou seja saber se o não recolhimento do tributo, por si só, desencadeia responsabilidade objetiva, por substituição do sócio, por ser considerada "infração da lei" ou se esta para vincular aquele se subordina à prova da prática de atos dolosos, fraudulentos, ou de má-fé.

Dispõe o art. 10 do Decreto 3.708/19, *verbis*:

"Os sócios-gerentes ou os 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”.

Em matéria de responsabilidade tributária, respondem os sócios que praticam atos gerenciais pelos débitos contraídos pela empresa, principalmente nas sociedades por cotas limitadas. Tal responsabilidade tem amparo legal no art. 135 do CTN:

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:

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Neste caso, ensina Aliomar Baleeiro¹ “As pessoas indicadas passam a ser responsáveis em lugar do contribuinte”, pelo que a responsabilidade é pessoal, direta, por substituição da sociedade.

A responsabilidade tributária, nessa hipótese, em sua acurada observação² “repousa na presunção de que as pessoas nele indicadas empregarão o máximo de sua diligência para uma atitude leal em relação ao Fisco nas declarações, informações, pagamentos dos tributos, etc.”

Evidentemente, o não recolhimento de um tributo configura ato contrário à lei, uma vez que prejudica o próprio fim social a que se destina a arrecadação.

Todavia, há que se delimitar o exato sentido da expressão “infração legal”, pois, a falta de pagamento do tributo ou não configura violação legal e é irrelevante falar-se em responsabilidade ou constitui violação da lei e, por conseguinte, nas precisas palavras do em. doutrinador Sasha Calmon “os sócios seriam sempre os responsáveis pelas dívidas da sociedade, quer nas relações de Direito Público, quer nos negócios jurídicos de Direito Privado, pois o inadimplemento de qualquer obrigação constitui ofensa à lei”.

Não nos parece seja esta a melhor exegese, visto que, o mero descumprimento da obrigação principal, sem dolo ou fraude, constitui simples mora da empresa contribuinte, que contém nas normas tributárias pertinentes as respectivas sanções, mas não ato, que, por si só, viole a lei ou o estatuto social, a que deve observância os sócios-cotistas.

Ademais, no âmbito da responsabilidade do sócio não há que se perder de vista o princípio da separação patrimonial das pessoas física e jurídica nem a necessária diferenciação

¹ Direito Tributário Brasileiro, 6ª ed., Forense, 1974. p.435

² Direito Tributário Brasileiro, 5ª ed., Forense, 1973, p. 433

que deve ser feita entre a responsabilidade por infração praticada pela sociedade e a infração de lei praticada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos praticada pelo sócio.

Ensina Mizabel Abreu Machado Derzi na atualização da obra intitulada “Direito Tributário Brasileiro”³, da lavra do em. tributarista Aliomar Baleeiro que:

Certa doutrina entende que a responsabilidade pessoal e exclusiva dos terceiros arrolados no art. 135, se desencadearia com a simples ausência de recolhimento do tributo devido – sem dúvida um ilícito ou infração de lei. Mas se assim fosse, qual seria a diferença entre os art. 134 e 135? Observe-se que as mesmas pessoas, mencionadas no art. 134, estão repetidas no art. 135, I. Por quê?

Ora, o art. 134, ao contrário do art. 135, mantém no pólo passivo da relação em favor da Fazenda Pública tanto o contribuinte, como o responsável; o primeiro, em caráter preferencial, o segundo, subsidiariamente, bastando para isso o descumprimento do dever de pagar o tributo devido pelo contribuinte ou a negligência na fiscalização do pagamento. A infringência de tais deveres de fiscalização de representação e de boa administração que devem ser exercidos com diligência e zelo, desencadeia a responsabilidade do terceiro. Por isso que hipótese de singelo não pagamento do tributo a cargo de terceiro se enquadram no art. 134 e não no art. 135.

Já o art. 135 transfere o débito, nascido em nome do contribuinte, exclusivamente para o responsável, que o substitui, inclusive em relação às hipótese mencionadas no art. 134. A única justificativa para a liberação do contribuinte, que não integra o pólo passivo, nas hipótese do art. 135, está no fato de que os créditos ali mencionados correspondem a “obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infrações de lei, contrato social ou estatuto”. O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não pagamento do tributo. A lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a lei tributária, agindo o terceiro contra o interesses do contribuinte. Daí se explica que, no pólo passivo se mantenha apenas a figura do responsável, não mais a do contribuinte, que viu, em seu nome surgir dívida não autorizada quer pela quer pelo contrato social ou estatuto.

Sobre o tema revela-se oportuna a abalizada lição de Hugo de Brito Machado⁴, cujo excerto pedimos vênias para transcrever:

“Não se pode admitir que o não pagamento do tributo configure a infração de lei, capaz de ensejar tal responsabilidade, porque isto levará a suprimir-se a regra, fazendo prevalecer, em todos os casos, a exceção. O não cumprimento de uma obrigação qualquer, e não apenas de uma obrigação tributária, provocaria a responsabilidade do diretor, gerente ou representante da

³ Direito Tributário Brasileiro, Editora Forense, 11ª Edição, Forense

⁴ Responsabilidade Tributária e Infração da Lei, Repertório IOB de Jurisprudência, n.º 15/94.

pessoa jurídica de direito privado inadimplente. Mas tal conclusão é evidentemente insustentável. O que a lei estabelece como regra, isto é, a limitação da responsabilidade dos diretores ou administradores dessas pessoas jurídicas, não pode ser anulado por esse desmedido elastério dado à exceção.

...

Em conclusão, a questão em exame pode ser assim resumida: (a) os sócios-gerentes, diretores e administradores de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, ou anônimas, em princípio não são pessoalmente responsáveis pelas dívidas tributárias destas; (b) omissis; (c) relativamente aos demais tributos, a responsabilidade em questão só existirá quando a pessoa jurídica tenha ficado sem condições econômicas para responder pela dívida, em decorrência de atos praticados com excesso de poderes, ou violação da lei, do contrato ou do estatuto; (d) a liquidação irregular da sociedade gera a presunção da prática desses atos abusivos ou ilegais.

Em síntese, os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, aos quais se reporta o art. 135, III, do CTN, são aqueles atos em virtude dos quais a pessoa jurídica tornou-se insolvente."

Por tal razão, afirma Carlos Celso Orcesi da Costa⁵:

"Devemos entender por "atos ilegais" ou por "atos em violação do contrato social", aquele dolosamente praticados e dirigidos para deliberadamente prejudicar terceiros. Assim, não pagar um fornecedor é ato ilegal; constitui uma falta. Mas, para os fins dos princípios da responsabilidade o "não pagar" pode configurar ou não uma violação da lei ou do contrato social. Se a sociedade não paga por estar impossibilitada, por motivo justo, o credor pode cobrar da empresa, mas não há infração dolosa, nem responsabilidade contingente. Se a sociedade devia numerário e "não paga" ou se em estado pré-falimentar, sai por aí comprando sem lastro, evidencia-se o dolo, e conseqüentemente, haveria responsabilidade".

Portanto, para que se configure a responsabilidade excepcional do sócio é preciso que a este seja realmente imputável o ato ilegal.

Do contrário, afirma o suso mencionado autor:

"... para sanar uma injustiça contra o Estado, contra o Fisco, cometer-se-ia uma outra injustiça maior: a responsabilidade do sócio (ainda que gerente de direito) que não cometeu qualquer ato ilegal. Cabe-lhe o ônus da prova, mas indiscutivelmente não pode responder por fraude cometida, praticada, realizada, gerenciada, por terceiro.

...

Apenas quem pratica o ato gerencial fraudulento, ilegal, pode validamente ser responsabilizado. Interessa à organização social como um todo, que a responsabilidade nos negócios seja, como o nome o indica "limitada".

⁵ Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro/56. Ed. Revista dos Tribunais, pag.: 64/75

Em todo o negócio há um risco. Quem comercia com uma sociedade inidônea, de certa forma também está a cometer um equívoco, a (mau) assumir o risco. Não há razão moral para que, por existirem maus comerciantes, se elimine a garantia institucional da responsabilidade limitada, que protege o comerciante de boa fé, a família, terceiros, contra os riscos naturais dos negócios”.

Neste diapasão, oportunas são as palavras do em. Ministro Ari Pargendler⁶:

“Quer dizer, não basta para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural aos negócios – risco, aliás, pressuposto na própria natureza da sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Até essa data, a responsabilidade que o recorrente lhe quer imputar decorre de não ter a sociedade pago ao imposto sobre operações relativas à circulação de Mercadorias, responsabilidade inexistente, porque – como visto – a falta de pagamento de tributos, quando resulta da álea natural aos negócios, não pode ser assimilada à infração prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Esta é modalidade restrita de infração à lei, aquela em que o sócio-gerente da pessoa jurídica, através de procedimentos ilícitos, visa a encobrir a própria obrigação tributária (v.g., falta de escrituração regular) ou a diminuir as garantias do crédito tributário (v.g. dissolução irregular da sociedade)”.

Assim, não é o mero não recolhimento do tributo sob a gestão do sócio que determina a sua responsabilidade pelo pagamento de tributos não recolhidos. Haverá este de responder sim pelos débitos fiscais do período em que exerceu a administração da sociedade se ficar provado que agiu com dolo ou fraude e haja prova de que a sociedade em razão de dificuldade econômica não pôde cumprir com o débito fiscal que lhe competia por obrigação.

Corroboram este entendimento, os seguintes julgados:

“TRIBUTÁRIO. DÉBITOS DE SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA SOB EXECUÇÃO FISCAL. EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO - CND - PARA SÓCIO-GERENTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, CTN. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.

- 1. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade.*
- 2. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente.*
- 3. Inexistência de responsabilidade tributária do sócio.*
- 4. Agravo de instrumento improvido”.*

⁶REsp 1674-0/GO

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE NEGOU SEGUIMENTO A EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. SOCIEDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO. SÓCIO-GERENTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LIMITES. PRECEDENTES.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que, com base na jurisprudência remansosa desta Casa, entendeu não emprestar caminhada a EREsp, negando-lhe, assim, seguimento.

2. Cuida o presente caso de se buscar definição acerca da possibilidade de se cobrar integralmente de ex-sócio de uma empresa tributo por ela não recolhido, quando o mesmo já não exercia mais atos de administração da mesma, reclamando-se ofensa ao art. 135, do CTN.

3. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

4. A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta, todavia, quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN. Há impossibilidade, pois, de se cogitar na atribuição de tal responsabilidade substitutiva quando sequer estava o sócio investido das funções diretivas da sociedade.

5. In casu, a execução abrange período anterior a época de responsabilidade do embargado e as dívidas anteriores (ou posteriores) à permanência do sócio na empresa não podem, via de regra, atingi-lo, até mesmo porque ausente qualquer prova de liame entre o embargado e os fatos geradores dos períodos restantes.

6. Não se encontra ultrapassado o posicionamento esposado no decisório guerreado, mas, sim, o julgado citado do ano de 1996 que não mais se amolda ao entendimento desta Corte Superior. Precedentes.

7. Agravo regimental improvido. (AERESP 109639/RS; DJ: 28/02/2000, Rel. Min. JOSÉ DELGADO)"

In casu, partindo-se da convicção firmada nos autos, não há prova de que os sócios tenham praticado infração à lei nem tampouco é possível inferir-se da certidão do oficial de Justiça, constante às fl. 26 dos autos de execução em apenso, que a empresa-executada tenha sido dissolvida irregularmente ou mesmo que se encontre na inatividade.

Deste modo, não é possível invocar-se o art. 135, III do CTN nem a responsabilidade, por substituição que a norma encerra.

Resta, por conseguinte, a responsabilidade supletiva dos embargantes.

Entretanto, houve penhora válida nos autos em valor compatível ao do débito exequendo, o que denuncia, a princípio, a capacidade da empresa executada em solver o débito fiscal, tanto que os bens constritos foram objeto de leilão, não obstante não tenha sido encontrado licitante interessado no seu lance.

Igualmente, o que foi estabelecido na sentença e não infirmado no acórdão recorrido é que o fechamento da fábrica noticiado na certidão do Oficial de Justiça não significa dissolução da sociedade, o que fez o julgador monocrático asseverar que *"competia à credora requerer a expedição de carta precatória, ultimando a execução. Se, e somente se, não localizada a empresa ou os bens já penhorados às fls. 11, ou outros até a suficiência da*

satisfação creditícia, então sim, e somente então, poderia a Fazenda cobrar seu crédito dos representantes da empresa desativada ou sem bens com suficiência para a garantia da dívida”.

Correto o entendimento esposado em 1º grau de jurisdição, sob pena de violação ao art. 135, III, do CTN.

Forte nestas razões, DOU PROVIMENTO ao Recurso Especial.

É o voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, connected strokes, located on the right side of the page.

Superior Tribunal de Justiça

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

SEGUNDA TURMA

Nro. Registro: 1997/0013246-3

RESP 121021/PR

Pauta: 08 / 08 / 2000

JULGADO: 15/08/2000

Relator

Exmo. Sr. Min. NANCY ANDRIGHI

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Min. ELIANA CALMON

Subprocurador-Geral da República

EXMO. SR. DR. WAGNER DE CASTRO MATHIAS NETTO

Secretário (a)

SRA. DRA. BARDIA TUPY VIEIRA FONSECA

AUTUAÇÃO

RECTE : OSNY MIGUEL DOS SANTOS E OUTROS
ADVOGADO : TONY ALVES E OUTRO
RECDO : FAZENDA PUBLICA DO ESTADO DO PARANA
ADVOGADO : MARCIA DIEGUEZ LEUZINGER E OUTROS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA ao apreciar o processo em epigrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora.

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Eliana Calmon, Paulo Gallotti e Franciulli Netto.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

Ô referido é verdade. Dou fé.

Brasília, 15 de agosto de 2000


SECRETÁRIO(A)