



Dissolução irregular da sociedade - aspectos presuntivos na atribuição de responsabilidade tributária dos sócios

Júlio M. de Oliveira
Mestre e doutor PUC/SP



- Construção e Sedimentação de Ilegalidades e Inconstitucionalidades

- Código Tributário Nacional (art. 134, *caput* e inciso VII) responsabilidade tributária na liquidação de sociedade
- STF: não se aplica as sociedades por quotas de responsabilidade limitada e sociedades anônimas (só às de pessoas), às quais se aplicaria o art. 135, III , do CTN



- Responsabilidade dos sócios gestores

- “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:**

(...)

- III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.” (CTN)



- Responsabilidade dos sócios gestores

- Art. 135 do CTN
 - Responsabilidade pessoal de terceiros
 - Poderes de gestão
 - Prática de atos dolosos com:
 - Excesso de poderes
 - Infração à lei
 - Infração ao contrato social ou estatuto
- STJ se pronunciou sobre a matéria, pela sistemática de julgamento de recursos repetitivos



- STJ e o art. 135 do CTN: REsp 1.104.900/ES

- “PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE DEFESA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.” (Resp 1.104.900, Relatora Ministra Denise Arruda)
- Conclusões:
 - Se a execução é proposta em face apenas da pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe provar que não incorreu na hipótese do art. 135 do CTN
 - É necessário nexo de causalidade ente o ilícito e a responsabilidade



- STF e o Art. 135 do CTN: RE 562.276/PR
(repercussão geral)

“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. (...)”
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 personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.”



• STF e o Art. 135 do CTN: RE 562.276/PR

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. (RE 562276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL)



- STF e o Art. 135 do CTN: RE 562.276/PR
 - Conclusões
 - Duas normas autônomas, a regra matriz de incidência tributária e a de responsabilidade tributária
 - O terceiro somente é chamado quando descumpre deveres que lhe são próprios
 - Sócio deve possuir poder de gestão ou de representação da pessoa jurídica
 - Sócio deve praticar um ato ilícito
 - Pessoaalidade entre ilícito e dever de pagar o tributo



- STJ e a súmula 430 de 24/03/2010
 - “Súmula 430 – O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”
- STJ e a súmula 435 de 14/04/2010
 - Súmula 435 - Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.”



- Estabelecimento de uma presunção jurídica
- Pressupostos: qualificação jurídica dos fatos para configuração da dissolução irregular (EREsp 716,412), e obrigação acessória de informar ao fisco o domicílio tributário (REsp 980.150 e REsp 1.017.732)
- Presunção *juris tantum* que atrairia a incidência do art. 135, III, do CTN



- Desrespeito à relação de causalidade do *caput* do art. 135
- Obrigações tributárias *resultantes de*, ou seja, o ato ilegal deve ser antecedente de uma regra matriz de incidência tributária
- Não se trata de mera interpretação literal, mas de cotejo da sintática, da gramática jurídica, para avaliação de validade e constitucionalidade de regras do sistema (Paulo de Barros Carvalho)



- A estrutura lógica da regra matriz de incidência mostra que a responsabilidade solidária do art. 135 do CTN não é oriunda de tributo devido pela empresa regularmente dissolvida, mas de obrigação tributária nascida de infração dolosa à lei, ou aos atos societários ou de ato praticado com excesso de poderes.



- A obrigação acessória de informar o domicílio tributário, do art. 127 do CTN, não se confunde, nem se imbrica, com a obrigação principal e a regra de responsabilidade do art. 135 do CTN
- O STJ escolheu, em interpretação *à la carte*, parte de regras matrizes de diferentes normas para editar uma súmula baseada em uma presunção:
 - Art. 127 , que versa sobre obrigações acessórias
 - Art. 134 do CTN, que versa sobre responsabilidade de sócio por liquidação de sociedade
 - Art. 135 (responsabilidade de sócio, exclusão do nexo causal entre ação de sócio e surgimento da obrigação e alargamento do conceito de infração à lei).



- Art. 202, I, do CTN, que versa sobre devedor, corresponsável e domicílio tributário
- Art. 204 do CTN, que versa sobre presunção relativa de certeza e liquidez da CDA
- Pior dos mundos para o contribuinte, uma súmula baseada em uma presunção
- Infrações subjetivas pressupõem a prova, pelo fisco, do dolo e da culpa e do nexo causal entre a ação do agente e seu resultado material



- Inegável caráter punitivo dos arts. 134 e 135 do CTN
- Em matéria sancionatória, punitiva, somente pode haver presunções absolutas, previstas em lei, e, no caso, em lei complementar, norma geral de direito tributário, nos termos do art. 143, III, da Constituição Federal
- Necessidade de revisão da Súmula 435 do STJ.



- Dos efeitos extrajurídicos da consagração de uma legalidade tibia
- STJ, REsp 1.520.257

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ARTS. 134, VII, DO CTN; 4º DA LEF; 10 DO DECRETO N. 3.708/19; 50, 1.052 E 1.080 DO CC/02. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR NOS TERMOS DA SÚMULA 435/STJ. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE QUE EXERCIA ESSE ENCARGO POR OCASIÃO DO ATO PRESUMIDOR DA DISSOLUÇÃO. POSSIBILIDADE. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU VENCIMENTO DO TRIBUTO. IRRELEVÂNCIA. **MUDANÇA DE ENTENDIMENTO**. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.



3. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular ou em ato que presuma sua ocorrência – encerramento das atividades empresariais no domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes (Súmula 435/STJ) –, pressupõe a permanência do sócio na administração da sociedade no momento dessa dissolução ou do ato presumidor de sua ocorrência, uma vez que, nos termos do art. 135, caput, III, CTN, combinado com a orientação constante da Súmula 435/STJ, o que desencadeia a responsabilidade tributária é a infração de lei evidenciada na existência ou presunção de ocorrência de referido fato.

4. Consideram-se irrelevantes para a definição da responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a **data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito.**



- Afastamento completo do liame causal entre ação ilegal e o surgimento da obrigação tributária.
- O administrador da época dos fatos geradores pode não ser responsabilizado, mesmo agindo com infração à lei, e o sócio à época da dissolução presumivelmente irregular pode ser responsabilizado.
- Desvirtuamento completo do sentido do art. 135 do CTN
- Insegurança jurídica em retrospectiva:
 - 1)** A norma permite que o sócio que tenha agido com infração à lei, ocasionando fatos geradores de tributo com essa infração, seja responsabilizado por débitos tributários relativos a esses atos;
 - 2)** A dissolução irregular da sociedade se presume, caso ela não seja encontrada em seu domicílio, e caso o nome do sócio conste da CDA ele será responsável pelos débitos tributários da sociedade, ainda que não tenha agido para lhes dar causa;



3) A dissolução irregular da sociedade se presume, caso ela não seja encontrada em seu domicílio, e se o sócio responsável pela sociedade à época dos fatos geradores for o mesmo sócio à época da dissolução da sociedade, ele será responsável pelos débitos tributários; e

4) A dissolução irregular da sociedade se presume, caso ela não seja encontrada em seu domicílio, e o sócio responsável pela sociedade, à época da dissolução irregular da sociedade, independentemente de ser responsável pela sociedade à época dos fatos geradores, é o responsável pelos débitos tributários.



- Levantamento indevido do véu da pessoa jurídica nesta questão.
- Digressão extrajurídica
- A personalidade jurídica é uma ficção criada para fomentar o desenvolvimento econômico das sociedades, pela agregação de capital de capital a uma entidade diversa à do indivíduo
- O Direito é uma ciência autônoma, mas não existe isolado dos outros sistemas de linguagem
- As decisões de investimento são tomadas com base nas instituições e em como elas permitem a organização dos fatores de produção
- Acemoglu e Robinson, *Why Nations Fail: the origins of power, prosperity, and poverty*. Instituições “extrativas” ou “inclusivas”
- Imbricação entre Direito e Economia, Neoinstitucionalismo na Economia



- Lourival Vilanova, relações causais sociológicas e relações intersistêmicas entre o Direito e a Economia
- Sobreprincípio da segurança jurídica deve ser garantido pelo Poder Judiciário, é uma instituição, assim como o respeito aos contratos e à propriedade privada
- Impossibilidade de o Poder Judiciário garantir aos investidores que seus bens não serão excutidos com base em uma presunção jurídica
- A legalidade oferecida pelo STJ não proporciona nem segurança jurídica nem um ambiente de negócios que incentive o investimento
- A tributação *justa* é pressuposto, o Poder Judiciário não pode ser mais uma instância de arrecadação do Poder Executivo.



- Lourival Vilanova, relações causais sociológicas e relações intersistêmicas entre o Direito e a Economia
- O Poder Judiciário não pode ficar alheio ao mundo real, sob pena de encastelar-se, dando ensejo a verdadeiro insulamento burocrático, deixando de cumprir sua função primordial. Ao deixar de aplicar os respectivos nexos de causalidade, para configurar a responsabilidade de sócio, entre **(a)** a ação dolosa ilegal de sócio; **(b)** o fato gerador de tributo; e **(c)** a dissolução *de facto*, sem intuito de fraudar o Fisco, o Poder Judiciário revela total desconhecimento de como as empresas cumprem seu ciclo econômico, desde a integralização de seu capital social até o esgotamento dele, no caso de má ventura do empreendimento.



Obrigado!

Júlio M. de Oliveira

joliveira@machadoassociados.com.br