

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS – IBET  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

**JAQUELINE GAZANIGA**

**A RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES E O  
ART. 135, III DO CTN**

**FLORIANÓPOLIS  
2016**

**JAQUELINE GAZANIGA**

**A RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES E O  
ART. 135, III DO CTN.**

Monografia submetida ao curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário.

**Florianópolis**

**2016**

## AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus amigos do IBET Santa Catarina: Caio Renato Oliveira, Cléber Coan Souza, Cassiano Starck, Deivid Kistenmacher, Guilherme Campestrini, Filipe Reinert, Henrique Haupp, Henrique Nicoladelli de Oliveira, Ingrid Ariana Wagner, Jaqueline Marinho, Kim Augusto Zanoni, Larissa Bortolotto, Marcelo Norival Delfino, Pedro Henrique de Almeida da Silva, Ricardo Baggio, Robson Vitor Gotuzzo e Vinícios Loss, que foram de suma importância em meu caminhar no curso de especialização em Direito Tributário. Que me apoiaram e me incentivaram ao longo destes dois anos. Meu muito obrigado!

Agradeço também aos colegas do escritório Drs. André Antonio Xavier e Dr. Carlos Leandro da Costa Roslindo, pela valorosa colaboração.

A Janice de Oliveira Nescatelli, a minha mãe Jucemar de Oliveira Gazaniga, muito obrigado. Em homenagem ao meu pai Jair Gazaniga.

## RESUMO

O estudo apresentará breves considerações sobre o tema à responsabilidade tributária do sócio-administrador com ênfase no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional. Em síntese, o trabalho visa pesquisar, analisar e descrever características que determinem a responsabilidade do sócio-gerente ante os débitos fiscais da instituição empresarial. Será visto, também, a quem caberá o ônus probatório em relação ato infracional. Para tanto, serão abordadas análises doutrinárias e jurisprudenciais destinado a esclarecer a matéria objeto de estudo. Nesse contexto, analisar-se-ão a obrigação tributária, os sujeitos da obrigação e seu objeto. Em seguida, trata-se da responsabilidade e suas espécies. E, por fim, será visto o tema que deu causa ao presente estudo, a responsabilidade do sócio-administrador e o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

**Palavras – chave:** Obrigação tributária; Ônus probatório; Responsabilidade Tributária.

## ABSTRACT

This study will present in a few words considerations about the theme Tax Law responsibility of the partner manager with emphasis on article 135, subparagraph III of the National Tax Code. In short, this work aims to research, to analyze and to describe the features that determine the partner manager responsibilities in face to the Tax Liability of the management institute. It will also show to whom concern the onus of proof in evidence or not of the infratational act. Therefore, this study will bring to light doctrine and jurisprudence analysis that aims to cause further knowledge and improved understanding about the study issue. In this context, the work elaborated will approach the Tax Law obligation, the Persons subject to the obligation and its object. Thereafter, this study will deal with the responsibilities and its species. Finally, it will be seen the theme that had caused this present study, the responsibility of the partner manager and the article 135, subparagraph III of the National Tax Code.

**Key words:** Tax Law obligation, the onus of proof, Tax Law Responsibility

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
<b>2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>9</b>
2.1 CONCEITO .....	9
2.2 SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	10
2.2.1 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Principal.....	11
2.2.2 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Acessória .....	12
2.2.3 Sujeito Ativo.....	12
2.3 OBJETO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	13
<b>3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>14</b>
3.1 CONCEITO .....	14
3.2 AS ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA .....	15
3.2.1 Responsabilidade dos Sucessores .....	16
3.2.2 Responsabilidade de Terceiros .....	17
3.2.3 Responsabilidade decorrente de Infrações .....	19
<b>4 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO – ADMINISTRADOR E O ART. 135, III DO CTN.....</b>	<b>21</b>
4.1 BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O ART. 135, III DO CTN .....	21
4.2 ILÍCITOS QUE RESULTAM EM RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA .....	22
4.2.1 Excesso de Poderes.....	22
4.2.2 Infração de Contrato Social ou Estatuto .....	23
4.2.3 Infração de lei .....	24
4.3 ÔNUS DA PROVA .....	25
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>29</b>
<b>BIBLIOGRAFIA .....</b>	<b>31</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Este trabalho tem como objeto de estudo a responsabilidade do sócio-administrador e o art. 135, III do CTN. Seu objetivo é o aperfeiçoamento no estudo do direito tributário, com destaque sobre os fatos que ensejam a responsabilidade tributária do sócio e questões referentes ao ônus da prova.

No entanto, para um melhor entendimento do tema, faz-se necessário um breve estudo a respeito da obrigação tributária, da responsabilidade tributária, e, por conseguinte abordar a responsabilidade tributária do sócio-administrador.

O estudo ficou dividido em três capítulos. O primeiro capítulo abordará sobre a obrigação tributária, o seu conceito e os sujeitos da obrigação, dos pólos passivo e ativo, sendo o primeiro dividido em sujeito passivo da obrigação tributária principal e obrigação tributária acessória, e ainda o seu objeto.

No capítulo dois será discutido sobre o conceito da responsabilidade tributária e suas espécies, quais são: responsabilidade dos sucessores, de terceiros e por infração.

O último capítulo se destina à questão da responsabilidade tributária do sócio-administrador e o art. 135, III do CTN, trazendo breves considerações sobre o referido artigo, os atos que ocasionam a responsabilidade tributária, ou seja, o excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto e o ônus probatório do fato jurídico.

A obrigação tributária nos termos do artigo 113§ 2º e 3º do CTN, deriva da ocorrência fato gerado. É toda relação prestacional entre os sujeitos passivo (devedor) e o sujeito ativo (credor).

A obrigação tributária poderá ser principal quando o sujeito passivo deverá pagar ao credor em espécie, e acessória quando há uma prestação não pecuniária, uma obrigação de fazer ou não fazer alguma coisa ao sujeito ativo. O objeto da obrigação tributária principal, portanto, é o pagamento do tributo. Na obrigação tributária acessória, o objeto são as prestações.

A responsabilidade tributária é o vínculo entre o sujeito e o objeto. Porém esta responsabilidade poderá ser transferida em alguns casos. A responsabilidade dos sucessores é quando uma terceira pessoa que não possui relação com o fato gerador, mas que responderá pelo antigo devedor. A responsabilidade solidária é aquela em que o terceiro responde com o sujeito passivo. A responsabilidade por infração é aquela que independe da vontade do agente, podendo ser excluída, caso haja confissão voluntária e

se necessário for, juntamente com o pagamento do tributo, corrigido de juros e mora. Entretanto, essa confissão para que seja dado o devido valor, deverá ser feita antes de ser dado início ao processo administrativo.

O art. 135, III do CTN, trata da responsabilidade tributária dos agentes da pessoa jurídica, que responderão na medida dos atos praticados na empresa. Como exemplo nos casos em que ocorram ilícitos de gestão, como o excesso de poder, infração de lei, ou derivados de contrato social ou estatuto. Todo aquele que agir em discordância com a lei, mandato, contrato social ou estatuto, responderá pelos débitos tributários decorrentes da infração.

A responsabilidade do agente deverá ser comprovada. Para isso, é necessário que o credor estenda a autuação aos seus dirigentes, de modo que, tão logo, faça-se a instauração do processo administrativo, a fim de que seja concedido o poder de inscrição e título executivo ao credor fiscal.<sup>1</sup>

O STF tem sua decisão uniforme, a respeito do assunto, que serão vistos ao longo da narrativa deste estudo.

Observa-se, portanto, que a pesquisa coteja temática de maior relevância para os contribuintes, sendo este tema objeto de diversos estudos científicos e análises jurisprudenciais dos Tribunais administrativos e judiciais, porém, ainda não esgotado e em constante evolução.

O método<sup>2</sup> empregado nessa pesquisa é o indutivo, com base em pesquisa bibliográfica e jurisprudencial.

---

<sup>1</sup>PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 2 ed. rev. ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2000.

<sup>2</sup> “Método é a forma lógico-comportamental na qual se baseia o Pesquisador para investigar, tratar os dados colhidos e relatar os resultados”. PASOLD, César Luiz. *Prática da Pesquisa Jurídica e metodologia da pesquisa jurídica*. 10 ed. rev.amp. Florianópolis: OAB/SC Editora, 2007. p.104.

## 2. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

### 2.1 CONCEITO

Obrigação tributária é um elo de natureza jurídica que existe entre duas pessoas, as quais são denominadas de sujeito ativo (Estado) e sujeito passivo (contribuinte), que originam uma obrigação prestacional de pagar ao sujeito ativo uma quantia devida, o tributo.<sup>3</sup> Segundo entendimento de Monteiro<sup>4</sup> a obrigação tributária é:

[...] a relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio.

A legislação tributária utiliza o termo "obrigação" para designar o elo entre as partes envolvidas na relação jurídica. Nas palavras de Bastos<sup>5</sup>:

Consiste em um vínculo, que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois, em toda obrigação um direito de crédito, que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo. Pode-se dizer que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também, é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer. Embora se discuta se as obrigações devam ter caráter patrimonial ou não, em Direito Tributário tal desavença desaparece. Quando o Código Tributário Nacional fala na obrigação principal (art. 113) está se referindo à obrigação tributária de dar, com caráter patrimonial.

Dessa forma, a obrigação tributária nasce da incidência de um fato independentemente da vontade do devedor, previsto em lei que institui obrigações de fazer e não fazer e em caso de descumprimento por parte do contribuinte incidirá penalidades. Sobre relação jurídica Carvalho<sup>6</sup> cita:

É relação jurídica o liame de parentesco, entre pai e filho, o laço processual que envolve autor, juiz e réu, e o vínculo que une credor e devedor, com vistas a determinada prestação. Iremos nos ocupar dessa derradeira espécie,

---

<sup>3</sup>CASSONE, Vittorio. *Direito tributário: fundamentos constitucionais análises dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2000.p.136.

<sup>4</sup>MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil: Direito das obrigações – 1º parte*. 32 ed. vol.4. São Paulo: Saraiva, 2003.p.8.

<sup>5</sup>BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*.9 ed. ampl. Atual. São Paulo: Celso bastos Editora, 2002. p.186-187.

<sup>6</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.p.286.

que nas regras de comportamento atua decisivamente. Para a Teoria Geral do Direito, relação jurídica é definida como o vínculo abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento da certa prestação.

A obrigação tributária se divide em duas partes, obrigação tributária principal e a obrigação tributária acessória.

A definição de obrigação tributária principal pode ser encontrada no art. 113 § 1º do CTN, que define como sendo toda aquela que “surge com a ocorrência de um fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito decorrente.”<sup>7</sup>

Já o conceito de obrigação tributária acessória, está no § 2º do art. 113 do CTN, que segue: “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.”<sup>8</sup> Baleeiro<sup>9</sup> explana:

[...] o critério distintivo essencial das obrigações é inerente à obrigação principal, está estabilidade patrimonial da prestação, porém, inexiste na acessória, e a característica comum a elas é que ambas são transitórias, pois uma vez cumprida a prestação, extingue-se o dever.

Como visto, o objeto da obrigação tributária principal é o pagamento de tributo ou a penalidade pecuniária. A obrigação tributária acessória, por sua vez, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, com intuito de arrecadar ou fiscalizar tributos, previstas em lei. O que difere as duas obrigações é um termo, ou seja, fala-se em pagamento é obrigação tributária principal, o contrário disto é acessória.

## 2.2 SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Toda relação jurídica obrigacional possui sujeitos. Os pólos das obrigações podem ser pessoas físicas ou jurídicas. Esse vínculo é formado pelas figuras denominadas sujeito ativo e/ou credor e o sujeito passivo, o devedor, aquele que possui o dever de cumprir com a obrigação. Trata-se à, seguir, dos sujeitos da obrigação.

<sup>7</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 22/02/2016.

<sup>88</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 22/02/2016.

<sup>9</sup>BALEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2007.p.701.

## 2.2.1 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Principal

Sujeito passivo da obrigação tributária principal é toda pessoa física ou jurídica, que por força de lei, é obrigado a pagar o tributo e/ou a penalidade pecuniária.<sup>10</sup> O CTN<sup>11</sup> define em seu art.121, que:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O referido artigo do CTN traz duas figuras de sujeitos da obrigação tributária principal, o contribuinte, elencado no inciso I, e o responsável, conforme disposto no inciso II. A diferença entre eles é a relação direta e pessoal com o fato gerador, para o contribuinte, enquanto o responsável é todo aquele que a lei impõe o dever de cumprir com a obrigação tributária. O autor Sehn<sup>12</sup> traz bem a definição de cada um, e assim descreve:

*O contribuinte* – também denominado *sujeito passivo direto* – é aquele que realiza concretamente a hipótese de incidência do tributo (a pessoa que, no Imposto de Renda, aufera a renda ou, no IPTU, é proprietária do imóvel da zona territorial urbana do município). Mantém, por isso, uma relação pessoal e direta com o fato tributado, normalmente obtendo alguma vantagem financeira ou patrimonial decorrente deste.

O *responsável* ou *sujeito passivo indireto*, por sua vez, constitui uma terceira pessoa posta na condição de devedor em razão de fato provocado ou produzido por outrem. Isso se dá por motivos de conveniência da legislação fiscal, tais como a maior facilidade na cobrança, diminuição de sonegação fiscal, entre outros. É o caso da fonte pagadora de salários, que sem ser contribuinte do imposto nesse caso específico, é obrigada a reter o IR sempre que efetuar pagamentos em favor do contribuinte do imposto.

Assim podem existir dois sujeitos passivos da relação obrigacional, de forma direta e indireta. Entende-se que o tributo deve ser cobrado da pessoa que possui a relação econômica com o fato que deu origem à tributação ou penalidade, ou seja, sujeito direto. Contudo, há situações em que o Poder Público prevê a possibilidade de cobrar de uma terceira pessoa, que será sujeito passivo indireto.

<sup>10</sup>TAVARES, Alexandre Macedo. *Fundamentos do direito tributário*. 2º ed. atual. e ampl. Florianópolis: Momento Atual, 2005.p.102.

<sup>11</sup> BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 22/02/2016.

<sup>12</sup>SEHN, Solon. *Legislação tributária*. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2009.p.28.

### 2.2.2 Sujeito passivo da Obrigação Tributária Acessória

O art. 122 do CTN,<sup>13</sup> define sujeito passivo da obrigação tributária acessória como sendo “a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto”. Sabe-se que na obrigação tributária acessória, as prestações podem ser positivas ou negativas, sendo por arrecadação ou fiscalização de tributos, assim como elucida o § 2º do art. 113 do CTN. Na obrigação tributária acessória, o sujeito é a pessoa indicada por lei, para realizar atos, fazer ou não fazer em favor da administração ou da fiscalização tributária, não havendo a necessidade da relação com o fato gerador. O autor Amaro<sup>14</sup> traz o seguinte conceito:

[...] “é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto” (art.122), ou seja, se o objeto da obrigação acessória é uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa que não ser dar dinheiro, nos termos do art. 113, §2º), o devedor dessa obrigação é a pessoa que estiver obrigada a efetuar respectiva prestação.

Diferente da obrigação principal, na obrigação acessória não há de se falar em contribuinte e responsável, aqui sua obrigação deve ser cumprida com atos diversos de pagamento (obrigação de fazer ou não fazer). Seu descumprimento é passível de sanção, ou seja, hipótese de aplicação de multa.<sup>15</sup>

### 2.2.3 Sujeito Ativo

De acordo com o CTN, em seu art. 119<sup>16</sup>, “sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento”, que em consonância com a CRFB podem ser tanto a União, quanto os Estados, Distrito Federal ou Municípios. Os entes que possuem competência para instituir tributos, segundo Tavares,<sup>17</sup> são definidos como:

Sujeito ativo da obrigação tributária é qualquer pessoa que, com base em prévia autorização legal, detém o direito subjetivo de exigir de seu dever jurídico-tributário de índole material [pagamento de tributo] ou formal [satisfação de prestações – positivas ou negativas – de interesse da

<sup>13</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em? 23/02/2016.

<sup>14</sup>AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14 ed.rev.São Paulo: Saraiva. 2008. p. 298.

<sup>15</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 22ª ed. Fortaleza: Malheiros, 2003.

<sup>16</sup> BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em? 23/02/2016.

<sup>17</sup>TAVARES, Alexandre Macedo. *Fundamentos do direito tributário*. p.99/100.

arrecadação ou da fiscalização].

Sujeito ativo “é o credor da obrigação tributária. É a pessoa a quem a lei atribui à exigibilidade do tributo”<sup>18</sup>. A respeito de quem pode ou não pode ser sujeito ativo da relação tributária, Fabretti<sup>19</sup> afirma:

Um particular não poderá ser o sujeito ativo da obrigação tributária até mesmo no caso em que a autoridade pública resolver delegar a particulares a cobrança de tributos, terceirizando a arrecadação. O terceirizado estará fazendo apenas uma intermediação, entre sujeito ativo e passivo, com a finalidade de agilizar a cobrança de tributos.

O sujeito ativo da relação tributária, nada mais é que o credor da obrigação, o Ente Público, porém, tal poder pode vir a ser delegado.

### 2.3 OBJETO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Nas relações de obrigação principal o CTN demonstra que o objeto dessa relação é a arrecadação de tributo ou penalidade pecuniária (§1º, art. 113 CTN)<sup>20</sup>, conforme definido por lei, respeitando o princípio da legalidade tributária. Machado<sup>21</sup> faz seu comentário acerca do objeto dessa relação, e diz:

O objeto da obrigação principal vale dizer, a prestação à qual se obriga o sujeito passivo, é de natureza patrimonial. É sempre uma quantia em dinheiro. Na terminologia do Direito privado diríamos que a obrigação principal é uma obrigação de dar dinheiro.

Destarte, a obrigação tributária principal nasce da ocorrência do fato gerador, cujo escopo é a prestação de dinheiro ou penalidade pecuniária.

A obrigação acessória prevista no §2º do art. 113 do CTN, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas em lei tributária, no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos, ou seja, é a prática ou não de qualquer ato que não configure obrigação principal<sup>22</sup>, nas palavras de Alexandre<sup>23</sup>:

<sup>18</sup>ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2008.p.83.

<sup>19</sup>FABRETTI, Lúdio Camargo. *Código tributário nacional comentado*. 3 ed. rev. e atual. com as alterações da LC nº 104/2001. São Paulo: Atlas, 2001.p.153.

<sup>20</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 23/02/2016.

<sup>21</sup>MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 2003.p.100.

<sup>22</sup>TAVARES, Alexandre Macedo. *Fundamentos do direito tributário*. p.104.

<sup>23</sup>ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4º ed. São Paulo: Método, 2010.p.276.

Ao falar em prestações positivas ou negativas, o legislador tributário quis se referir às obrigações que os civilistas classificam como de fazer ou deixar de fazer. Não se incluem as obrigações de dar dinheiro, porque estas (...) são consideradas "principais". São, na realidade, obrigações meramente instrumentais, simples deveres burocráticos que facilitam o cumprimento das obrigações principais.

Sendo assim, pode-se dizer que, a obrigação tributária acessória possui obrigações formais e que independem da existência de uma obrigação principal. Ambas as partes da relação possuem duas figuras, seja credor ou devedor, ou seja, aquele que tem a obrigação de dar a coisa (devedor) tem o direito de receber o dinheiro (credor), e aquele que tem o direito de receber a coisa (credor), tem a obrigação de pagar por esta (devedor).

A norma jurídica é proveniente da regulamentação do comportamento social. No ramo tributário, as obrigações prestacionais podem ser tanto de forma principal, quanto de forma acessória, conforme a tipificação da lei. E quando extinta a obrigação, o crédito dela resultante também o será.<sup>24</sup>

### **3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

#### **3.1 CONCEITO**

A responsabilidade tributária é a afinidade obrigacional dos sujeitos da relação e seu encargo. A responsabilidade está ligada a solidariedade, o CTN em seu art. 124<sup>25</sup> explica que serão solidariamente obrigados pessoas que possuem comum interesse na relação que constitua o fato gerador ou aquelas designadas por lei. A responsabilidade pode ser ampla ou estrita, assim como discorre Machado<sup>26</sup>:

Em sentido amplo. É a substituição de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do fisco de exigir a prestação da obrigação tributária. Essa responsabilidade vincula qualquer dos sujeitos passivos da relação obrigacional tributária. Em sentido estrito, é a submissão, em virtude de suposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, e ao direito do fisco de exigir a prestação respectiva.

---

<sup>24</sup>TAVARES, Alexandre Macedo. *Fundamentos do direito tributário*. p.105.

<sup>25</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 25/02/2016.

<sup>26</sup>MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*.p.105.

Pode ser compreendido como responsabilidade, o compromisso de restabelecer o que deu causa ao descumprimento do direito concernente a outrem. Segundo Barros “[...] a responsabilidade tributária é das matérias que o constituinte considerou especiais e merecedoras de maior vigilância, [...]”<sup>27</sup> e acerca disso a doutrinadora Ferragut<sup>28</sup> (*apud*, Carvalho) esclarecer:

O enunciado ‘responsabilidade tributária’ detém mais de uma definição, posto tratar-se de proposição prescritiva, relação e fato. As acepções caminham juntas, já que, em toda aparição do termo, faz-se possível identificar essas três perspectivas, indissociáveis. Optamos por nesse momento separá-las sem afastar o entendimento de que o fato jurídico ou também uma proposição é uma relação; que a relação é um fato e uma proposição; e assim por diante.

Ou seja, a responsabilidade passa ao terceiro, vinculado a obrigação prestacional pelo não cumprimento de um dever. E ocorre por meio de substituição ou por transferência, nas palavras do doutrinador Martins<sup>29</sup>:

Responsabilidade tributária é a imposição legal da sujeição passiva da obrigação tributária a uma pessoa física ou jurídica que, sem revestir a condição do contribuinte, vincula-se com o respectivo fato gerador, seja com exclusão da responsabilidade do contribuinte “substituto”, seja assumindo com o contribuinte, supletivamente, a responsabilidade total ou parcial (transferência) pelo cumprimento da obrigação.

O responsável substituto é a pessoa o qual o legislador põe como sujeito passivo, ignorando aquele a que tem relação com o fato gerador. A obrigação por transferência é aquela terceira pessoa que irá responder por outrem, seja por uma pessoa jurídica falida ou por uma pessoa física falecida.<sup>30</sup>

### 3.2 AS ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Em consonância com o Código Tributário Nacional em seu capítulo V, a responsabilidade jurídica tributária se divide em três classificações, responsabilidade dos sucessores (arts. 129- art.133); responsabilidade por terceiros (arts. 134-135) e responsabilidade por infrações (arts.136-138), que serão estudados nos itens abaixo.

<sup>27</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 2º ed. São Paulo: Noeses. 2008.p 568.

<sup>28</sup>FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o código civil de 2005. *In*:CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*.2008.p.567.

<sup>29</sup>MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. 7º ed. São Paulo: Saraiva, 2000.p.200

<sup>30</sup> AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 2008.p.300.

### 3.2.1 Responsabilidade dos Sucessores

A responsabilidade dos sucessores é a terceira pessoa que não possui relação com o fato gerador, que irá responder no lugar do antigo devedor, no status em que a obrigação se apresenta, o doutrinador Amaro<sup>31</sup> discorre a sucessão, que:

Adverte o Código Tributário Nacional, em preceito de evidente obviedade (art.129), que as normas sobre sucessão por ele postas são aplicáveis a obrigações tributárias surgidas até a data do evento que implica a sucessão [...], não importando a data em que tenha sido ou venha a ser feito o lançamento do tributo [...].

O art. 130<sup>32</sup> do CTN trata da sucessão dos adquirentes de bens imóveis. A estes ficam atribuídos a obrigação de solver débitos fiscais, salvo nos casos em que já conste título de quitação.<sup>33</sup>

O art. 131<sup>34</sup>, inciso I, por sua vez, trata da aquisição de bens móveis ou imóveis, *inter vivos*, bem como, menciona, a par da aquisição e a figura da remissão.<sup>35</sup> Os incisos II e III <sup>36</sup>do referido artigo, aduz sobre a sucessão *causa mortis*, onde o “sucessor a qualquer título e do cônjuge do meeiro, pelos tributos devidos pelo de *cujus* até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação.” <sup>37</sup>

O art. 132 do CTN<sup>38</sup> vem esclarecer sobre as alterações societárias, que assim expõe:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

<sup>31</sup> AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 2008.p.312

<sup>32</sup> BRASIL. Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

<sup>33</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. p.569.

<sup>34</sup> BRASIL. Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

<sup>35</sup>AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 2008. p.313.

<sup>36</sup> BRASIL. Art. 131 [...]II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de *cujus* até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de *cujus* até a data da abertura da sucessão.

<sup>37</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*.p.569/570

<sup>38</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 25/02/2016.

O referido artigo determina “à sociedade que se originar da incorporação, a obrigação de recolher valores correspondentes ao *quantum* dos “tributos” devido até a data do ato pela fusionada, transformada ou incorporada.”<sup>39</sup> Nas palavras de Baleeiro:

Bem se vê que a responsabilidade por sucessão não configura sanção jurídica. O fato jurídico que desencadeia a responsabilidade é a sucessão, o fato lícito, não se revestindo, portanto, a consequência da norma secundária de caráter sancionatório. Por tal razão, ela se estende a todas as obrigações nascidas anteriormente à data da sucessão, ainda que não formalizadas pelo lançamento, e ainda que não tenham sido descumpridas previamente pelo sucedido. Podem ser apenas obrigações surgidas, mas ainda não vencidas ou não exigíveis a data da sucessão.<sup>40</sup>

Desta feita, entende-se que a sucessão tributária se fará em razão da sucessão empresarial, sendo assim, o fim da sociedade empresarial ocasionará na responsabilidade daqueles que lhe sucederem.

### 3.2.2 Responsabilidade de Terceiros

A responsabilidade de terceiros, encontra-se nos artigos 134<sup>41</sup> e 135<sup>42</sup> do CTN, sendo que o art. 134 trata da responsabilidade solidária e o art. 135 trata da responsabilidade pessoal de terceiros. O autor Carvalho ainda fala que a fixação da responsabilidade pelo crédito tributário em duas formas, que são a interna à situação tributada e externa, e explica Carvalho:

Diremos logo que o externo tem supedâneo na frase excepcionadora, que inicia o período – *Sem prejuízo do disposto neste Capítulo* – e se desenrola

<sup>39</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*.p.571.

<sup>40</sup>BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. p. 745.

<sup>41</sup> BRASIL. Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;  
 II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;  
 III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;  
 IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;  
 V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;  
 VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;  
 VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

<sup>42</sup> BRASIL. 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.

no conteúdo prescritivo daqueles artigos que mencionamos e seguintes (129 até 138). [...] as duas orientações parte da indicação da responsabilidade pelo crédito tributário abrem, para o intérprete, uma série de especulações. Começamos pela terceira pessoa, vinculada ao fato jurídico tributário. Acreditamos, igualmente, que esta se encontra sempre que o sujeito escolhido saia da compostura interna do fato tributário.<sup>43</sup>

A responsabilidade solidária é utilizada diante a impossibilidade de exigir o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. Baleeiro<sup>44</sup> acrescenta dizendo que:

De qualquer modo, a solidariedade prevista nesse dispositivo pressupõe duas condições: a impossibilidade naturalmente econômica, de o contribuinte satisfazer seu débito, e a participação do terceiro pai, tutor etc..., nos atos tributados ou nas omissões verificadas. Há de existir essa relação de causa e efeito.

A responsabilidade pessoal de terceiros previsto no art. 135 do CTN, diferentemente do anterior, exclui o contribuinte do pólo passivo. Fica ao terceiro a obrigação pela responsabilidade tributária, responder pessoalmente, sem que seja compartilhada com o devedor da obrigação.<sup>45</sup>

Pode-se considerar que, a responsabilidade pessoal de terceiros é uma espécie de substituição, uma vez que a regra incidia partir de o instante em que ocorre o fato gerador sobre o responsável. Sobre a definição dos atos prescritos no art. 135, Amaro<sup>46</sup> descreve que:

É intuitivo que há de se tratar de atos praticados em nome de outrem (o representado, preponente, administrado, mandante, que seria o “contribuinte”) pelo terceiro (administrador, mandatário etc.). [...]. Para que a responsabilidade se desloque do contribuinte para o terceiro, é preciso que o ato por este praticado escape totalmente das atribuições de gestão ou administração, o que frequentemente se dá em situações nas quais o representado ou administrado é (no plano privado), assim como o Fisco (no plano público), vítima de ilicitude praticada pelo representante ou administrador

Deste modo, os casos previstos no art. 135 da CTN, excluem o sujeito passivo da obrigação, transferindo-a a um terceiro, e este, portanto, responderá pessoalmente e integralmente a obrigação. Sobre este assunto, será melhor estudado no capítulo a seguir.

<sup>43</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*.p.572.

<sup>44</sup>BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*.p. 749.

<sup>45</sup>AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 2008.p.319.

<sup>46</sup>AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 2008.p.319.

### 3.2.3 Responsabilidade decorrente de Infrações

Está previsto nos arts. 136, 137 e 138 do CTN a responsabilidade por infrações. O art. 136<sup>47</sup> do CTN dispõe o seguinte:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Segundo entendimento de Carvalho<sup>48</sup> a responsabilidade por infrações é de natureza objetiva, exceto nos casos em que a lei dispõe em contrário, a responsabilidade por infrações não depende da vontade do agente ou responsável e da efetividade natureza e extensão dos efeitos do ato. O doutrinador Nascimento<sup>49</sup> afirma que:

A regra, como se depreende, é endereçada no sentido de saber se houve transgressão à lei fiscal, a fim de que fique caracterizada a responsabilidade. [...] as infrações decorrem da não satisfação da prestação do tributo, isto é, do descumprimento dos deveres ao sujeito com pertinência à obrigação principal e acessória.

O art. 137<sup>50</sup> do CNT expõe da seguinte maneira:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

- a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;
- b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;
- c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

---

<sup>47</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 27/02/2016.

<sup>48</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método.*p.575.

<sup>49</sup> NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Curso de direito tributário: para os cursos de direito, economia, administração e ciências contábeis.* Rio de Janeiro: Forense. 1999. p.143.

<sup>50</sup> BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 27/02/2016.

O artigo supra citado se refere a responsabilidade pessoal do agente, possui uma semelhança com o artigo 135 já que ambos tratam da pessoalidade, da exclusão da solidariedade e da necessidade de comprovar o dolo. O doutrinador Amaro<sup>51</sup> comenta o art. 137 do CTN<sup>52</sup>:

Agora, no art. 137, o Código arrola situações em que a responsabilidade por infrações é pessoal do agente, não obviamente, em situação na qual ele atue em seu nome e por sua conta, hipótese em que não haveria dúvida, mas em casos nos quais, agindo embora em nome e por conta de terceiro, a responsabilidade é imputada ao próprio agente ou executor material.

O art.138<sup>53</sup> do CTN, por sua vez, vem elucidar acerca da possibilidade de a responsabilidade ser excluída por meio de confissão voluntária de infração, vejamos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.  
Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Sobre o artigo acima, Carvalho<sup>54</sup> descreve:

Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros e mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN, art.138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único).

Quando ocorre a confissão, entende-se que o contribuinte tem interesse em saldar o valor referente à infração, entretanto, vale ressaltar que não será considerada como denúncia espontânea aquelas realizadas após os procedimentos administrativos já iniciados.

Destarte, analisados os artigos supracitados referente à responsabilidade por infrações, entende-se que essa responsabilidade poderá ser conferida a qualquer pessoa

<sup>51</sup>AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p.473.

<sup>52</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 29/02/2016.

<sup>53</sup>BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 29/02/2016.

<sup>54</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*.p.575.

ou agentes específicos, os quais se encontram descritos em lei.

#### **4. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E O ART. 135, III DO CTN.**

##### **4.1 BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O ART. 135, III DO CTN.**

Considerado como um dos assuntos mais controvertidos do CTN, o art. 135, inciso III, também é uma das matérias de disputa tributária que chegam até o Superior Tribunal de Justiça. De acordo com o previsto no referido artigo, as pessoas nele estabelecidos, ficam responsáveis pelos créditos que condizem à obrigação tributária decorrentes de atos realizados pelo contribuinte. No tocante a esta matéria, Lima<sup>55</sup> explica que:

Dizer que são pessoalmente responsáveis as pessoas que indica, não quer dizer que a pessoa jurídica fica desobrigada. A presença do responsável, daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, não exclui a presença do contribuinte.

É importante lembrar que a responsabilidade prevista no art. 135, tem caráter objetivo e solidário, ou seja, havendo inadimplemento da instituição empresarial fica o administrador responsável pelos atos praticados pela empresa, uma vez que, há o entendimento de que entre os administradores existe um interesse econômico em comum. Segundo Torres<sup>56</sup>:

Os gestores das pessoas jurídicas, não importando a denominação atribuída aos mesmos no contrato ou estatuto social, ou a modalidade jurídica que expressam a manifestação de vontade das pessoas jurídicas, respondem com seu patrimônio pessoal quando age com violação á lei ou às regras societárias, obviamente na hipótese do não cumprimento do dever obrigacional do contribuinte pessoa-jurídica.

Sendo assim os gestores, representantes e administradores, respondem solidariamente aos atos praticados pela empresa (contribuinte), nos casos em que resultarem de excesso de poder ou infração de lei, de contrato social ou de estatutos, não

---

<sup>55</sup>LIMA, Eduardo Garcia.de. *Responsabilidade tributária dos sócios e administradores na sociedade limitada*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2008.p. 118.

<sup>56</sup> TÔRRES, Henelo Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe. *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.p.456.

importando se estes possuem ou não patrimônio para responder com a obrigação.<sup>57</sup> “[...] o terceiro que age com dolo, contrariando a lei, mandato, contrato social ou estatuto, torna-se no lugar do contribuinte o único responsável pelas obrigações decorrentes daquela infração, por ter agido contra os interesses do próprio contribuinte.”

58

## 4.2 ILÍCITOS QUE RESULTAM EM RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O art. 135, III do CTN, trata da responsabilidade tributária atribuída aos gestores da sociedade empresarial, para Carvalho<sup>59</sup>:

As situações acima relacionadas desencadeiam as implicações jurídicas estipuladas pelo art. 135 do Código Tributário Nacional, respondendo o administrador pessoalmente pelos débitos tributários a cujo surgimento deu causa. Ainda que, eventualmente a sociedade beneficie-se de tais atos, competirá ao administrador responder pessoalmente pela obrigação. A relação jurídica de responsabilidade tributária não se altera em função de a sociedade ter-se beneficiado do ato ilícito, pois inexistente previsão legal nesse sentido. Para os fins da relação existente entre o Fisco e o responsável, o benefício usufruído pela sociedade é irrelevante, não havendo solidariedade, nem subsidiariedade, mas somente obrigação pessoal do administrador pelo pagamento do valor correspondente ao tributo e penalidades pecuniárias.

Assim o administrador, gestor, representante entre outros, tem sua responsabilidade apurada em consequência de um ato praticado seja ele derivado de excesso de poder, ou ainda uma infração de lei, infração de contrato social ou estatutos.

### 4.2.1 Excesso de Poderes

Excesso de poder é todo ato abusivo praticado, seja pelo sócio na condição de administrador, ou pelo gestor, diretor ou representante da empresa, ficando este pessoalmente responsável pelos créditos decorrentes da obrigação tributária. Machado<sup>60</sup> explica o significado do termo excesso de poder elencado no art. 135 do CTN:

A referência a atos praticados com excesso de poderes indica muito claramente que a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros diz

<sup>57</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

<sup>58</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. p.755.

<sup>59</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2012. p.637.

<sup>60</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao código tributário nacional*. vol. II. São Paulo: Atlas, 2004. p.586.

respeito aos créditos tributários originados de atos abusivos, não de créditos tributários em geral não quitados por simples insuficiência da capacidade econômico-financeira da pessoa jurídica.

Vale destacar que não basta apenas estar na qualidade de sócio, é necessário estar ocupando um cargo administrativo dentro da empresa. Machado<sup>61</sup> explica:

[...] a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isso a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta.

Ou seja, para caracterizar a responsabilidade pessoal do sócio é necessário que ele tenha praticado o ato ilícito, e que ele esteja no cargo de administração na época em que ocorreu a hipótese de incidência tributária ou infração. O excesso de poder nada mais é do que “à ação do sócio que se distancia dos poderes outorgados pela sociedade”.<sup>62</sup>

#### 4.2.2 Infração de Contrato Social ou Estatutos

O art. 135 do CTN traz que serão pessoalmente responsáveis pela obrigação tributária os sócios que cometerem atos que caracterizam infração de contrato social ou estatutos. Os termos utilizados pelo CTN, contrato social e estatuto, são utilizados para definir atos constitutivos das empresas, que exercem por meio de prepostos que recebem poderes.

A infração de contrato social ou estatutos são os atos praticados por estes prepostos em discordância com o que fora instituído nos atos constitutivos. Nas palavras do doutrinador José Vaz, infração de contrato social é “[...] uma espécie de “excedimento de poderes”. Entretanto, [...], os representantes das pessoas jurídicas recebem seus poderes diretamente do contrato social. Assim qualquer “excesso de poderes” por parte do representante caracteriza “infração ao contrato”.<sup>63</sup>

Segundo entendimento de Rocha<sup>64</sup> para que seja caracterizado tal ato é

---

<sup>61</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.p.139.

<sup>62</sup> BAUM, Adler. *Aporias sobre o sócio irresponsável e a irresponsabilidade do sócio em matéria tributária*. Revista dos Estudos Tributários, Porto Alegre, Ano XI, nº 68, jul/ago.2009.p.23.

<sup>63</sup> VAZ, José Otávio de Vianna. *A responsabilidade tributária dos administradores de sociedade no CTN*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p.134.

<sup>64</sup> ROCHA, João Luiz Coelho. *Responsabilidades de diretores, sócios gerentes e controladores por débitos tributários*. RDDR. Nº 28, janeiro/98. pags.37/48. p. 42.

preciso que seja realizado processo administrativo-fiscal, e assim segue arrazoando:

Somente se, os dirigentes, controladores ou representantes das empresas houverem agido de modo estritamente ilícito no trato da matéria em questão, afrontando a lei, o contrato ou estatuto – cometendo fraudes ou sonegação fiscal em termos claros e estritos- serão eles igualmente responsáveis por tais débitos. Para isso, ao autuar a sociedade, o credor tributário deve necessariamente estender a situação a seus dirigentes, se sinais houver desde logo desses ilícitos, de modo a que no ensejo do procedimento administrativo que afinal vai conceder poder de inscrição e título executivo ao credor fiscal - essa responsabilização fique apurada.

Diante disso, compreende-se que os administradores de sociedade, possuem não somente deveres estabelecidos em contrato social ou estatutos, como também deveres definidos em lei que rege os diversos tipos de sociedades.<sup>65</sup>

#### 4.2.3 Infração da Lei

Atos praticados pelo administrador em desacordo com a lei ensejará na responsabilidade às obrigações dos créditos tributários deles decorrentes. A lei a qual o referido artigo trata são a lei civil e comercial, com o intuito de agir contra os interesses do contribuinte, José Vaz<sup>66</sup> aduz que:

[...] que a palavra “lei” utilizada no art. 135 está ao lado das expressões “excesso de poderes” e “infração do contrato social ou estatutos”, expressões típicas do direito societário, regulado pelas legislações civil e comercial. Nestes termos, entendemos que a “infração de lei” em comento diz respeito não à lei tributária – de resto, tratada de forma ampla nos arts. 136 e 137 – mas à infração da legislação civil e comercial.

Desses atos infracionais, podem ser citados como exemplo a fraude e a simulação. Há ainda atos que não são considerados contrários à lei, mas que dão causa responsabilidade. Exemplo o não pagamento de tributos, o encerramento irregular da sociedade empresária e o desvio do objeto social. Há quem entenda que o mero inadimplemento de tributos não caracteriza infração a lei. Para Peres<sup>67</sup>:

[...] a responsabilização pessoal dos sócios pressupõe a prática de ato, de

<sup>65</sup>FUNKE, Haroldo. *A responsabilidade tributária dos administradores de empresas no código tributário nacional*. São Paulo: Resenha Tributária, 1985, p. 94

<sup>66</sup>VAZ, José Otávio de Vianna. *A responsabilidade tributária dos administradores de sociedade no CTN*.p.136.

<sup>67</sup>PERES, Tatiana Bonatti. *Temas relevantes de direito empresarial*. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Juris, 2014.p.233/234.

forma dolosa, com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatuto, do qual tenha resultado a obrigação tributária. Assim, a mera falta de pagamento do tributo, não configura por si só, hipótese apta a deflagrar a responsabilidade tributária do sócio, uma vez que não se trata de responsabilidade objetiva.

Sendo assim, o não cumprimento da obrigação tributária ocasiona uma infração, que produz reflexo no meio jurídico tributário.

#### 4.3 O ÔNUS DA PROVA

A caracterização da responsabilidade pessoal do sócio administrador se faz por alguns requisitos, quais são: ter praticado atos infracionais como excesso de poder, infração de lei, infração de contrato social ou estatuto e que esteja o sócio no exercício da administração no tempo do fato gerador.<sup>68</sup> Sobre esta matéria Almeida<sup>69</sup> descreve que:

Destarte, para que se transfira a sócios ou a sócios-gerentes de sociedade com personalidade jurídica e, em especial, de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, os ônus de créditos determinados por obrigações tributárias, é mister que existam elementos indicativos de ter sido por eles praticado algum ato – contado com a obrigação que fez nascer o crédito – ‘como excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos’ (art. 135, CTN); em outras palavras, ‘pelo excesso de mandato e pelos atos praticados ou da Lei’ (art. 10, Dec. 3.708/19).

Inaceitável é, ao início da execução de um crédito tributário, tão-só por não ser encontrada a pessoa do devedor – uma sociedade, pessoa jurídica – ou seus bens, dirigi-la contra terceiro e pelo mero fato de ser sócio ou sócio-gerente. A lei não contém essa autorização de privilégio, nem mesmo em se tratando de credor por força de descumprimento de obrigação tributária.

Mas a questão é a quem caberá o ônus da prova? Quais situações ficarão a cargo do fisco ou do sócio o ônus probatório? Sobre essa matéria o STJ no REsp. 702.232 possui o seguinte posicionamento:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.

1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, **cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN.** Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz

<sup>68</sup>PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 4 ed. rev.atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

<sup>69</sup>ALMEIDA, Amador Paes de. *Execução de bens dos sócios: obrigações mercantis, tributárias, trabalhistas: da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e jurisprudência)*. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.p.231.

de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80.3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio-gerente na CDA como co-responsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. **Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio**, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. Embargos de divergência providos. (Superior Tribunal de Justiça. Órgão Julgador: S1 –Primeira Seção. Relator: Ministro Casto Meira. REsp.702232/RS.Publicado em: 26/09/2005).<sup>70</sup> (destacado)

Na presente ementa, o STJ levanta três hipóteses com relação a quem caberá o ônus probatório. Desta feita, o colendo Superior Tribunal de Justiça declarou que caberá ao Fisco o ônus da prova nos casos quando não constar o nome do sócio-gerente na Certidão de Dívida Ativa e já iniciada a execução fiscal contra a pessoa jurídica. Já ao sócio caberá o ônus probatório quando iniciada a execução fiscal somente contra a pessoa jurídica, bem como a indicação do nome do sócio-gerente como co-responsável na Certidão de Dívida Ativa. A última hipótese ficará a cargo do administrador o ônus da prova quando, constar na Certidão de Dívida Ativa o nome do sócio-gerente, como também contra ele e contra a pessoa jurídica houver execução. Assim tem sido o entendimento do Supremo Tribunal de Justiça, conforme apresenta a ementa:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS INDICADOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.1. Alegada impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica. Ausência de indicação de dispositivo legal supostamente violado. Aplicação da Súmula 284/STF.2. A Corte *a quo* não emitiu juízo de valor acerca do tema supracitado. Falta de prequestionamento. Óbice que atrai, ainda, a incidência da Súmula 211/STJ.3. Não se pode, diante da presunção de certeza e liquidez da Certidão de Dívida Ativa, inverter o ônus probatório para a exclusão dos sócios da execução fiscal.4. Possuindo a CDA presunção *juris tantum* de liquidez e certeza, seria gravame incabível a exigência de que o Fisco fizesse prova das hipóteses previstas no art. 135 do CTN.5. Recurso especial improvido. (Superior Tribunal de Justiça. Órgão Julgador: T2 – Segunda Turma. Relator: Ministro Casto Meira. REsp/39877/RJ.Publicado em: 25/0/2006).<sup>71</sup>

<sup>70</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EMENTA:TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN.RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2027741&num\\_registro=200500888180&data=20050926&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2027741&num_registro=200500888180&data=20050926&tipo=5&formato=HTML)> . Acesso em: 02/03/2016.

<sup>71</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça.EMENTA:TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS INDICADOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. Disponível em:

Nessa presente decisão aplica-se para os casos em que indicados os nomes dos sócios da CDA, não será passível de inversão do ônus probatório para a execução dos sócios. E ainda traz o STJ que:

EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL LASTREADA EM CDA NA QUAL CONSTA O NOME DO SÓCIO GERENTE. REDIRECIONAMENTO AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL JULGADO SOB A ÉGIDE DO ART. 543-C DO CPC. 1. **É indispensável, para a caracterização da responsabilidade do sócio, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa** (REsp n. 1.101.728/SP, Rel. Min. Teori Zavascki, Seção de Direito Público, DJe 23.03.2009) 2. **Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80.** 3. **Constando o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário na CDA, cabe a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN, independentemente de a ação executiva ter sido proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio ou somente contra a empresa, tendo em vista que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80.** (EResp n.º 702.232/RS, publicado no DJ de 26.09.2005)4. Recurso especial provido. (Superior Tribunal de Justiça. Órgão Julgador: T2 – Segunda Turma. Relator: Ministro Castro Meira. REsp. 1209656/MG. Publicado em: 01/12/2010).<sup>72</sup> (destacado)

Na ementa acima, relata que restando à comprovação do ato infracional por parte do sócio, seja por excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto, cabe a ele o ônus probatório. Vejamos mais um julgado do STJ:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INADIMPLEMENTO. SÚMULA 430/STJ. SÚMULA 211/STJ. 1. Nos termos dos EREsp 702.232/RS, de minha relatoria, Primeira Seção, DJ 26/09/2005, **o ônus da prova quanto aos fatos que ensejam a responsabilidade do sócio-gerente depende do título executivo.** 2. Se o nome do sócio não consta da CDA e a execução fiscal somente foi **proposta contra a pessoa jurídica, caberá ao Fisco, ao postular o redirecionamento, provar a ocorrência de infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos sociais.** 3. **Caso o nome do sócio conste da CDA como co-responsável tributário, caberá a ele demonstrar a inexistência dos requisitos do art. 135 do CTN,** tanto no caso de execução fiscal

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2567222&num\\_registro=200600833417&data=20060825&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2567222&num_registro=200600833417&data=20060825&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

<sup>72</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL LASTREADA EM CDA NA QUAL CONSTA O NOME DO SÓCIO GERENTE. REDIRECIONAMENTO AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL JULGADO SOB A ÉGIDE DO ART. 543-C DO CPC.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13038526&num\\_registro=201001653617&data=20101201&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13038526&num_registro=201001653617&data=20101201&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

proposta apenas em relação à sociedade empresária e posteriormente redirecionada para o sócio-gerente, quanto no caso de execução proposta contra ambos (REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 01/04/2009, submetido ao artigo 543-C do CPC). 4. A necessidade de prévio procedimento administrativo para inscrição do nome do sócio na CDA (regulamentado pela Portaria RFB nº 2284, de 30.11.2010), não foi discutido na origem, configurando-se a ausência de prequestionamento. Inteligência da Súmula 211/STJ: "*Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo tribunal a quo*". 5. Na espécie, o nome do sócio constou expressamente na certidão de dívida ativa, competindo-lhe a prova da inexistência dos elementos fáticos do artigo 135 do CTN. 6. Agravo regimental não provido. (Superior Tribunal de Justiça. Órgão Julgador: T2 – Segunda Turma. Relator: Ministro Castro Meria. AgEg no REsp 1131069/RJ. Publicado em: 10/02/2011.).<sup>73</sup> (destacado)

Destarte entende-se que no enunciado acima o STJ defende que não restando comprovado o ato infracional supostamente cometido pelo sócio – gerente, restando não incluso o nome deste na Certidão de Dívida Ativa, e somente há a execução fiscal contra a pessoa jurídica, restará ao Fisco o ônus da prova, o doutrinador Assis<sup>74</sup> defende essa tese, e confirma:

[...] o Fisco deverá comprovar, ao menos, o exercício da administração, relacionar os fatos praticados pelos administradores como o não-pagamento do tributo por parte da pessoa jurídica e dizer por que considera a conduta dolosa.

Como visto as decisões são unânimes. E é de suma importância observar que, para estar o nome do sócio-gerente na CDA, deverá o Fisco demonstrar que o sócio cometeu ato infracional, abrindo a este oportunidade de ampla defesa. Não respeitado tal procedimento, dará causa a este nulidade do termo de inscrição de dívida ativa, bem como da Certidão de Dívida Ativa.

<sup>73</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INADIMPLEMENTO. SÚMULA 430/STJ. SÚMULA 211/STJ.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13566192&num\\_registro=200900581812&data=20110210&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13566192&num_registro=200900581812&data=20110210&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

<sup>74</sup>ASSIS, Emanuel Carlos Dantas de. *Responsabilidade tributária*. São Paulo: Dialética, 2007.p.159.

## 5. CONCLUSÃO

Ao concluir o presente estudo o qual objetivou pesquisar a responsabilidade do sócio-administrador, constatou-se que são os atos ilícitos que dão origem à responsabilidade dos administradores, que poderá ser respondido pelo administrador ou por seus agentes, conforme fique devidamente comprovado a atuação.

A pesquisa apresentou títulos e subtítulos, para melhor compreensão do assunto objeto de pesquisa. Primeiramente, tratou sobre a obrigação tributária, que é elo jurídico entre os dois sujeitos passivo e ativo. O passivo é aquele que recebe o encargo e deve cumprir a obrigação, seja ela pecuniária ou não. O ativo é o poder estatal, cujo interesse é o cumprimento da obrigação tributária.

A transmissão da responsabilidade tributária poderá ser por dois meios, sendo eles por substituição quando por força de lei em uma terceira pessoa responde no lugar do contribuinte, ou por meio de transferência quando a obrigação é transferida pessoalmente a um terceiro responsável.

A responsabilidade tributária se divide em três classificações, responsabilidade dos sucessores, quando uma terceira pessoa, que não possui relação com o fato gerador responde pelo contribuinte. Responsabilidade por terceiros, quando não haja possibilidade de exigir o cumprimento do contribuinte. E responsabilidade por infração, que independe da vontade do agente. Porém, a responsabilidade por infração poderá ser excluída se houver denúncia, confissão, pagamento ou depósito do valor do tributo devido acrescido de juros e mora antes mesmo da instauração de procedimento administrativo.

A responsabilidade tributária do sócio-administrador com ênfase no art. 135, III do CTN, está relacionada à responsabilidade de terceiros. No inciso III do referido artigo, trata-se da responsabilidade do sócio no exercício da administração da empresa, que comete ato ilícito, podendo ser por meio excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou do estatuto. Todo ato infracional realizado por sócio-administrador, mesmo que esse gere algum tipo de benefício à empresa, será o sócio responsável pelo débito gerado em razão do ato infracional. A responsabilidade é pessoal, ou seja, o sócio responderá com seu patrimônio, não interessando ao Fisco se este possui ou não patrimônio, e por ser pessoal, também não cabe aqui falar de desconsideração da personalidade jurídica. Entretanto, para que seja caracterizada a responsabilidade tributária do sócio, é preciso que seja comprovada que ele agiu com

excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto e que seja instaurado procedimento administrativo com a indicação do nome do sócio a CDA. Mas a ele será oferecido ao sócio o direito de ampla defesa.

Quando houver somente processo de execução fiscal contra a pessoa jurídica sem a inclusão do sócio na CDA, caberá ao Fisco provar que o sócio agiu ilicitamente. Nos casos em que exista tanto o processo de execução fiscal contra pessoa jurídica, como também o nome do sócio incluso no CDA, caberá ao sócio comprovar que não cometera o ato infracional

Encerrando, o assunto embora sedimentado, é objeto de costumeira controvérsia, ensejando a necessidade constante de maiores e aprofundados estudos, destinados a aprimora a questão em via acadêmica.

## 6. BIBLIOGRAFIA

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4º ed. São Paulo: Método, 2010.

ALMEIDA, Amador Paes de. *Execução de bens dos sócios: obrigações mercantis, tributárias, trabalhistas: da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e jurisprudência)*. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14 ed.rev. São Paulo: Saraiva. 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário brasileiro*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

ASSIS, Emanuel Carlos Dantas de. *Responsabilidade tributária*. São Paulo: Dialética, 2007.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 9 ed. ampl. Atual. São Paulo: Celso Bastos Editora, 2002.

BAUM, Adler. *Aporias sobre o sócio irresponsável e a irresponsabilidade do sócio em matéria tributária*. Revista dos Estudos Tributários, Porto Alegre, Ano XI, nº 68, jul/ago.2009.

BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm)>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE*.

*EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2027741&num\\_registro=200500888180&data=20050926&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2027741&num_registro=200500888180&data=20050926&tipo=5&formato=HTML)> . Acesso em: 02/03/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS INDICADOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2567222&num\\_registro=200600833417&data=20060825&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2567222&num_registro=200600833417&data=20060825&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTAR: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL LASTREADA EM CDA NA QUAL CONSTA O NOME DO SÓCIO GERENTE. REDIRECIONAMENTO AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL JULGADO SOB A ÉGIDE DO ART. 543-C DO CPC.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13038526&num\\_registro=201001653617&data=20101201&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13038526&num_registro=201001653617&data=20101201&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INADIMPLEMENTO. SÚMULA 430/STJ. SÚMULA 211/STJ.* Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13566192&num\\_registro=200900581812&data=20110210&tipo=5&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13566192&num_registro=200900581812&data=20110210&tipo=5&formato=HTML)>. Acesso em: 02/03/2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário, linguagem e método*. 2º ed. São Paulo: Noeses, 2008.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2012

CASSONE, Vittorio. *Direito tributário: fundamentos constitucionais análises dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FABRETTI, Lúdio Camargo. *Código tributário nacional comentado*. 3 ed. rev. e atual. com as alterações da LC nº 104/2001. São Paulo: Atlas, 2001.

FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o código civil de 2005. In: CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 2008. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008.

FUNKE, Haroldo. *A Responsabilidade Tributária dos Administradores de Empresas no Código Tributário Nacional*. São Paulo: Resenha Tributária, 1985.

LIMA, Eduardo Garcia de. *Responsabilidade tributária dos sócios e administradores na sociedade limitada*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao código tributário nacional*. vol. II. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário*. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil: Direito das obrigações – 1º parte*. 32 ed. vol.4. São Paulo: Saraiva, 2003.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Curso de direito tributário: para os cursos de direito, economia, administração e ciências contábeis*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

PASOLD, César Luiz. *Prática da pesquisa jurídica e metodologia da pesquisa jurídica*. 10 ed. rev.amp. Florianópolis: OAB/SC Editora, 2007.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 2 ed. rev. ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2000.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário: completo*. 4 ed. rev.atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PERES, Tatiana Bonatti. *Temas relevantes de direito empresarial*. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Juris, 2014

ROCHA, João Luiz Coelho. *Responsabilidades de diretores, sócios gerentes e controladores por débitos tributários*. RDDR. N° 28, janeiro/98. pags. 37/48.

SEHN, Sólton. *Legislação tributária*. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2009.

TAVARES, Alexandre Macedo. *Fundamentos do direito tributário*. 2º ed. atual. e ampl. Florianópolis: Momento Atual, 2005.

TÔRRES, Henelo Taveira; QUEIROZ, Mary Elba. *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998

VAZ, José Otávio de Vianna. *A responsabilidade tributária dos administradores de sociedade no CTN*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.