

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO
ADMINISTRADOR E
O DEVER DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO**

Maria Rita Ferragut¹

Sumário: Introdução. O dever de motivação dos atos jurídicos. O dever de motivação e a Lei 9.784/99. Motivação e responsabilidade tributária do administrador pelo passivo fiscal da pessoa jurídica.

Introdução

Há muito defendemos que a responsabilidade das pessoas físicas é exceção à regra da separação patrimonial, e só pode ser adotada em casos excepcionais, consistentes na prática de atos dolosos devidamente comprovados. Por isso, requer-se *cumulativamente* que a lei autorize a responsabilidade pessoal e o credor prove o ilícito e a autoria.

Provar o ilícito e a autoria, por sua vez, não significa apenas alegar por meio da linguagem competente: muito além disso, significa descrever de forma clara e minuciosa o pressuposto fático praticado pelo sujeito, ou seja, significa *motivar* o ato que requer ou autoriza a atribuição da responsabilidade.

É sobre isso que passaremos a expor.

1. Livre-docente em Direito Tributário pela USP. Mestre e Doutora pela PUC-SP. Professora e advogada em São Paulo.

O dever de motivação dos atos jurídicos

No sistema comunicacional compete às partes afirmar os fatos e confirmá-los ou refutá-los fazendo uso da linguagem das provas. Já ao julgador compete dirimir a controvérsia, mediante interpretação dos fatos alegados, das provas que lhe dão suporte e do contexto em que foram praticados, para, finalmente, aplicar o direito ao caso concreto.

É neste contexto que a motivação dos atos jurídicos se insere, pois não basta alegar sem provas, nem tampouco acusar de forma genérica, vaga, imprecisa, tornando inviável o exercício da ampla defesa.

O dever de motivação é princípio constitucional implícito, e obriga toda a Administração Pública, assim como o Poder Judiciário. Assegura a legalidade, a moralidade, a inafastabilidade da jurisdição e a ampla defesa e o contraditório.

Entende-se por motivação a explanação, fundamentação, explicitação dos motivos, causa, justificativa do ato. Quem motiva apresenta, de maneira clara, os elementos que ensejaram o convencimento da autoridade acerca da ocorrência de determinado ato lícito ou ilícito, o que para fins desse artigo implica considerar a norma jurídica que autoriza a atribuição de responsabilidade, os fatos tributários e não tributários, e a *relação de pertinência lógica* entre todos eles e o ato administrativo praticado.

Os atos jurídicos, sejam eles administrativos ou judiciais, vinculados ou discricionários, devem ser motivados, já que é por meio da motivação que se faz concreto o controle da legalidade, evitando-se o arbítrio e possibilitando o efetivo exercício do contraditório por parte do sujeito contra quem o ato aproveita. Em outras palavras, segurança jurídica e controle.

Nesse contexto são as palavras da Ministra Cármen Lúcia²:

2. ANTUNES ROCHA, Carmén Lúcia. Princípios constitucionais do processo administrativo no direito brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, a. 34, n. 136, p. 23-24, out./dez. 1997.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

É a fundamentação do ato decisório que torna possível ao interessado submeter-se a ele, ciente de que se acha resguardada, de qualquer forma, a sua segurança jurídica e, ainda, se permitindo que ele aceite o conteúdo do ato e a aplicação do Direito ao caso em que figura como parte.

A sua segurança jurídica, no caso, mostra-se pela possibilidade de que dispõe de fazer o controle jurídico do ato de decisão, circunscrevendo-se, assim, o âmbito de sua proteção assegurada no e pelo Direito.

A jurisprudência a seguir também compartilha desses entendimentos, conforme podemos observar a seguir:

CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONCURSO PÚBLICO. PERDA DE OBJETO NÃO CONFIGURADA. DIREITO DE ACESSO AOS CRITÉRIOS DE CORREÇÃO DA PROVA DE REDAÇÃO, DE VISTA DA ALUDIDA PROVA E DE PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO. **OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA MOTIVAÇÃO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.**

[...]

II - O acesso aos critérios de correção da prova de redação, bem assim de vista da aludida prova e de prazo para interposição de recurso é direito assegurado ao candidato, encontrando respaldo nos **princípios norteadores dos atos administrativos**, em especial, o da publicidade e da **motivação**, que visam assegurar, por fim, o **pleno exercício do direito de acesso às informações, bem como do contraditório e da ampla defesa, com observância do devido processo legal**, como garantias constitucionalmente consagradas (CF, art. 5º, incisos XXXIII, LIV e LV).

III - Apelação e remessa oficial desprovidas. (destacamos)

(TRF1, AMS 2000.01.00.011434-8/DF)

CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONCURSO PÚBLICO. PERDA DE OBJETO NÃO CONFIGURADA. DIREITO DE ACESSO AOS CRITÉRIOS DE CORREÇÃO DA PROVA DE REDAÇÃO, DE VISTA DA ALUDIDA PROVA E DE PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO. **OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA MOTIVAÇÃO**

DOS ATOS ADMINISTRATIVOS E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

[...]

II - O acesso aos critérios de correção da prova de redação, bem assim de vista da aludida prova e de prazo para interposição de recurso é direito assegurado ao candidato, **encontrando respaldo nos princípios norteadores dos atos administrativos, em especial, o da publicidade e da motivação, que visam assegurar, por fim, o pleno exercício do direito de acesso às informações, bem como do contraditório e da ampla defesa, com observância do devido processo legal, como garantias constitucionalmente consagradas (CF, art. 5º, incisos XXXIII, LIV e LV).**”
(destacamos)

(TRF1, AMS 2004.34.00.021156-9/DF)

Por fim, a ausência de motivação impede que a parte prejudicada recorra de forma plena do ato que lhe é imputado, pois desconhece os motivos que levaram a autoridade administrativa a decidir pela existência da infração e da autoria. Nesse contexto, é de nosso entendimento que a motivação posterior não tem o condão de sanar a nulidade, posto que direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa terão sido maculados, sendo apenas possível introduzir um novo ato, desde que respeitados eventuais prazos decadenciais.

O dever de motivação e a Lei 9.784/99

Iniciemos com a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e que se compatibiliza com o que vimos defendendo até aqui. Vejamos o art. 50:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser **motivados**, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I – neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III – decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

IV – dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V – decidam recursos administrativos;

VI – decorram de reexame de ofício;

VII – deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII – importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

Observamos, inicialmente, que o enunciado acima não faz qualquer distinção entre atos vinculados ou discricionários. Todos os atos que se subsumam às situações acima devem ser obrigatoriamente motivados.

E quais seriam essas situações?

São várias as situações, mas a partir somente do inciso I já podemos afirmar que praticamente todas as de repercussão na responsabilidade tributária, já que os atos administrativos de atribuições dessa natureza têm por função primordial negar, limitar ou afetar algum direito ou interesse do administrado.

Mas não é só isso. A mesma Lei nº 9784/99 prescreve, no *caput* do art. 2º, que a Administração Pública sujeita-se ao princípio motivação, ao dispor que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Finalmente, o inciso VII, parágrafo único, do mesmo art. 2º estabelece que nos processos administrativos deverão ser indicados os pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão, o que significa que o ato deverá obrigatoriamente justificar, fundamentar, explicitar os motivos que deram embasamento ao ato.

Nada mais acertado, uma vez que, conforme já visto, a motivação assegura o exercício da ampla defesa e do contraditório, constituindo-se em direito do administrado e dever do Estado. Sem ela não há como garantir a legalidade, a proibição ao arbítrio e a possibilidade de obtenção de adequada decisão judicial.

Ônus da prova e motivação de atos jurídicos

Considerando que a motivação não se restringe à indicação dos pressupostos de fato e de direito violados pelo sujeito contra quem o ato aproveita, é fundamental que, juntamente com o motivo do ato, o credor – aqui entendido como a Autoridade Administrativa ou a Procuradoria – apresente as provas que suportem suas alegações.

Isso porque aquele que alega o fato tem direito de produzir provas diretas ou indiretas que sustentem sua alegação, assim como o dever de produzi-las, a menos que aceite sujeitar-se às consequências jurídicas advindas de sua inércia.

As regras processuais veiculadas no art. 333 do CPC³ traduzem a necessidade de que cada uma das partes prove, no processo, os fatos alegados, posto que a mera afirmação não implica, por si só, a veracidade da proposição; para que se sustente como verdadeiro, o conteúdo do enunciado deve ser linguagem objeto de metalinguagem probatória.

Como se pode inferir das precisas lições de Carnelutti⁴, o ônus se diferencia de um dever na seguinte medida:

(1) quando alguém deixa de adimplir um dever seu lesiona o direito de alguém, sendo-lhe imputável uma sanção, enquanto que a não-realização de um ônus apenas faz com que a parte não alcance os efeitos úteis que o mesmo lhe traria, sujeitando-se, inclusive, a efeitos negativos advindos de

3. “Art. 333. O ônus da prova incumbe: I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

4. CARNELUTTI, Francesco. *A prova civil*. Tradução de Lisa Pary Scarpa. Campinas: Bookseller, 2001, p. 255.

tal abstenção; e (2) o dever tutela um direito alheio, enquanto o ônus refere-se ao exercício de um direito da própria parte.

Assim, ônus é diferente de dever. O primeiro consiste no encargo ou responsabilidade por determinado comportamento, que pode ou não ser exercido. Não obriga o sujeito, apenas submete-o às consequências inerentes à ausência de seu ato, sendo as principais, no campo probatório, o reconhecimento da veracidade do fato alegado por terceiro ou da falsidade do fato alegado por quem se omitiu. Já dever (ou obrigação, a depender) é relação jurídica regulada pelos modais deônticos *permitido*, *obrigatório* ou *proibido*, cujo descumprimento submete o sujeito passivo à sanção.

Sustenta-se que, no direito tributário, ao sujeito ativo da relação jurídica é permitido alegar a ocorrência do fato sem que apresente provas acerca desse acontecimento, já que, sobre os atos por ele expedidos, recairia a presunção de legitimidade.⁵ Em claro exemplo de inversão do ônus da prova, é o sujeito passivo quem deveria provar que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde ao que se sabe da realidade.

Não podemos concordar com esse entendimento. Os atos administrativos apresentam características que objetivam, simultaneamente, conferir garantia aos administrados e prerrogativas à Administração. Dentre elas, releva destacar a presunção de validade, que não exime a Administração do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico: nem a presunção de validade dos atos administrativos, nem a falta de estrutura e pessoal, são razões que autorizam a prática, ainda comum, de transferir ao particular o dever de provar.

O art. 9º do Decreto n. 70.235/72, segundo o qual o Fisco Federal tem o dever de provar o fato constitutivo do seu direito de exigir o crédito tributário, vai de encontro com o que defendemos, e é só mais uma razão para criticar o entendimento

5. Vide REsp 1080319/SP, Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma do STJ, jul. 23/4/09.

de que competiria à autoridade administrativa apenas refutar as provas juntadas pelo contribuinte aos autos do processo instaurado, fossem elas negativas da ocorrência do fato ou fossem baseadas em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda.

Se alguma obrigação tributária foi pretensamente descumprida, há de se reconhecer o dever de o Fisco demonstrar que o fato jurídico tributário ocorreu, já que tal demonstração é pressuposto necessário à fenomenologia da incidência. Não podendo ocorrer, em virtude da comprovada impossibilidade de prova direta acerca da ocorrência do fato, a Administração deverá utilizar-se das presunções legais, enunciados que não estabelecem a inversão do ônus da prova, mas se constituem em meios indiretos de prova e pressupõem a comprovação dos indícios.

Assim, se o Fisco não puder fiscalizar adequadamente, por culpa do contribuinte que se recusa a colaborar, deverá comprovar a existência da não cooperação e dos indícios pertinentes à constituição do fato jurídico tributário; ao passo que o sujeito passivo deve provar, alternativa ou conjuntamente, a inoportunidade dos indícios, do fato indiciado, a existência de diversos indícios em sentido contrário ou, ainda, questionar a razoabilidade da relação jurídica de implicação.

O que pode ocorrer, apenas, é a transferência do objeto da prova, já que o fato principal não necessita ser provado de forma direta, se isso não for possível. A inversão do ônus da prova somente pode ser entendida neste sentido: se impossível ao Fisco provar a ocorrência do fato, deverá limitar-se a provar a ocorrência dos fatos indiciários; se ausente essa situação excepcional, deverá necessariamente comprovar a ocorrência do fato jurídico.⁶

6. Sobre a garantia de que a documentação regular faz prova em favor do contribuinte, e que caso a fiscalização acredite que a mesma não é apta a traduzir os fatos juridicamente relevantes deverá provar seu entendimento, dispõem os artigos 9º, § 1º, do Decreto-lei n. 1.598/77 ("A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos

Motivação e responsabilidade tributária do administrador pelo passivo fiscal da pessoa jurídica

Enfim chegamos à análise do dever de motivar o ato jurídico que estabelece ou requer a atribuição de responsabilidade tributária do administrador pelo passivo fiscal da pessoa jurídica.

Responsabilidade tributária é norma jurídica que, a partir de um fato não-tributário, implica a inclusão do sujeito que o realizou no critério pessoal passivo de uma relação jurídica tributária.

Poderá tanto constar do veículo introdutor que institui o tributo, quanto de um outro. Independente da hipótese, é significação que comporá a construção da norma jurídica completa.

O responsável diferencia-se do contribuinte por ser necessariamente um sujeito qualquer que não tenha praticado o evento descrito no fato jurídico tributário. Embora em alguns casos requeira a prática de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), por diversas vezes existe independentemente deles (artigos 129 ao 133 do CTN).

Assim, é a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, *relação essa que deve pressupor a existência do fato jurídico tributário*.

É de suma importância para a tipificação da responsabilidade pessoal do administrador, diferenciar os atos de gestão empresarial praticados de forma lícita, daqueles praticados de forma ilícita. Os primeiros dizem respeito ao exercício regular da gestão da sociedade, visam a alcançar os objetivos sociais e obrigam somente a própria sociedade. Já os segundos são praticados pela pessoa física do administrador – sócio e acionista, ou não – e obrigam pessoalmente o indivíduo.

legais.”) e 9º, § 2º, do Decreto-lei n. 1.598/77 (“Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior.”).

O elemento subjetivo, aqui, significa que a responsabilidade nasce somente se o administrador agir intencionalmente, com o *animus* de praticar o ilícito não tributário, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento. Nesse sentido, a culpa não é elemento suficiente para a caracterização do tipo (art. 135 do CTN).

É por isso, inclusive, que se pacificou no Judiciário o entendimento de que a simples falta de pagamento do tributo não gera a responsabilidade pessoal do administrador. Em função das reiteradas decisões, editou-se a Súmula n. 430-STJ, segundo a qual “*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.*”

É a partir desse prisma que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN deve ser interpretada. Caso contrário, a intervenção no patrimônio particular, e na liberdade do administrador, será injurídica e totalmente incompatível com as garantias que a Constituição defere a todos, a título de direitos fundamentais.

Isto posto, temos que o Fisco tem de provar, primeiramente, o fato ilícito não tributário e doloso. Como exemplo de condutas praticadas pelo administrador, que poderão gerar sua responsabilidade pelo débito, fazemos referência ao art. 12 da Lei n. 13.918/09, do Estado de São Paulo, que alterou o artigo 9º da Lei n. 6.374/89 e que contempla um vasto rol de fatos. São os seguintes⁷:

Ato com excesso de poder ou infração de contrato social ou estatuto, tais como alienação desautorizada de ativo fixo da sociedade e a comercialização de mercadorias sem prévia previsão no contrato social e autorização de funcionamento pelo órgão regulamentador, bem como a prática fraudulenta de atos do comércio em geral.

7. Sobre essa matéria, confira-se Capítulo V, itens 5.7 a 5.14, da obra *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002* (FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009).

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Ato ou negócio, em infração à lei, com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, especialmente nas hipóteses de interposição de sociedade ou de pessoas e de estruturação fraudulenta de operações mercantis, financeiras ou de serviços.

Ato com abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial.

O estabelecimento da pessoa jurídica tiver sido irregularmente encerrado ou desativado.

O Administrador tiver concorrido para a inadimplência fraudulenta da pessoa jurídica, decorrente da contabilização irregular de bens, direitos ou valores ou da transferência destes para empresas coligadas, controladas, sócios ou interpostas pessoas.

Em descumprimento à notificação, o Administrador tiver deixado de identificar ou tiver identificado incorretamente os controladores ou beneficiários de empresas de investimento sediadas no exterior, que figurem no quadro societário ou acionário de pessoa jurídica em que tenham sido constatados indícios da prática de ilícitos fiscais.

Ocultação ou alienação de bens e direitos da pessoa jurídica, com o propósito de obstar ou dificultar a cobrança do crédito tributário.

O Administrador tiver contribuído para a pessoa jurídica incorrer em práticas lesivas ao equilíbrio concorrencial, em razão do descumprimento da obrigação principal, ou o aproveitamento de crédito fiscal indevido.

Além disso, deverá ser provada a autoria da infração, a partir da premissa de que o infrator não é apenas aquele que praticou materialmente o fato, mas também os que com ele colaboraram (partícipes) e os que determinaram a execução da conduta (mandantes).

Assim, é incorreto simplesmente indicar o nome de todos os sócios constantes do contrato social, imperioso que se *individualize* o autor do ato infracional, demonstrando ao menos qual o sócio geria a sociedade e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários (ou que, de alguma forma, pudessem resultar em obrigações tributárias). Se não for assim, o ato não terá sido motivado.

Deverá demonstrar, ademais, que nenhuma outra pessoa possuía os mesmos poderes. Se a responsabilidade for compartilhada, a fiscalização deverá indicar quem foi o agente, e apenas na hipótese de essa demonstração não ser possível é que todas as pessoas autorizadas a gerir a sociedade deverão ser solidariamente envolvidas, apurando-se posteriormente a autoria.

Toda essa linguagem é fundamental, pois a responsabilidade pessoal não pode ultrapassar a pessoa do infrator. Insistimos que a pessoa física não pode ser responsabilizada nos termos dos artigos 135 simplesmente porque é sócia ou administradora, deverá ser plenamente comprovada sua autoria na prática do ato que lhe está sendo imputado ou ao menos sua decisão pela prática do ato.

Em que pese todo o exposto, a posição do STJ é no sentido de que a Administração *não precisa provar* que o agente cometeu algum dos fatos-típicos previstos nos artigos 135 e 137 do CTN, caso seu nome conste da certidão de dívida ativa – CDA, título extrajudicial que, por deter presunção de validade (art. 204 do CTN), dispensaria a produção de provas por parte do credor, invertendo o ônus para o acusado. Não se trataria, ainda, de redirecionamento da execução fiscal. Vejamos uma dessas decisões:

EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. COMPROVAÇÃO DO EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU AO ESTATUTO OU DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CASO EM QUE O NOME DO SÓCIO CONSTAVA DA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO ABALADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. PROVA IURIS TANTUM.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

I - Restou firmado no âmbito da Primeira Seção desta Corte o entendimento de que, sendo a execução proposta somente contra a sociedade, a Fazenda Pública deve comprovar a infração a lei, contrato social ou estatuto ou a dissolução irregular da sociedade para fins de redirecionar a execução contra o sócio, pois o mero inadimplemento da obrigação tributária principal ou a ausência de bens penhoráveis da empresa não ensejam o redirecionamento. De modo diverso, se o executivo é proposto contra a pessoa jurídica e o sócio, cujo nome consta da CDA, não se trata de típico redirecionamento, e o ônus da prova de inexistência de infração à lei, contrato social ou estatuto compete ao sócio, uma vez que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza. A terceira situação consiste no fato de que, embora o nome do sócio conste da CDA, a execução foi proposta somente contra a pessoa jurídica, recaindo o ônus da prova, também neste caso, ao sócio, tendo em vista a presunção de liquidez e certeza que milita a favor da CDA. Precedentes: EREsp. n.º 702.232/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 26/09/2005, p. 169; AgRg no REsp n. 720.043/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 14/11/2005, p. 214. II - No caso em exame, os nomes dos sócios figuram como responsáveis tributários na Certidão de Dívida Ativa. (AgRg no REsp n. 1010661/RS – Primeira Turma - Ministro Francisco Falcão).

Nada mais equivocado. Conforme já tivemos oportunidade de verificar, compete sempre a quem alega provar. A responsabilidade do administrador, oriunda de atos de má gestão empresarial, não excepciona essa regra, porque pode ser provada no curso de uma fiscalização. Da mesma forma que o auditor intima o contribuinte para esclarecer lançamentos contábeis, tempo e forma de integralização de capital, localização de bens do ativo circulante, depósitos bancários não contabilizados etc., poderá, igualmente, intimá-lo para identificar a autoria de um ato de má gestão empresarial. Se o fiscalizado não apresentar os esclarecimentos, a fiscalização estará autorizada a presumir que é o responsável pelo departamento fiscal, o administrador, o sócio etc., a depender de cada caso concreto.

Por outro lado, é absolutamente reprovável dispensar a produção probatória por parte do Fisco, quando o nome do administrador constar da CDA, se a prática do ilícito é condição de validade da aplicação da norma de responsabilidade pessoal ou

por infrações. O ilícito deve existir, mas “não precisa ser provado”. Em última instância, é o mesmo que afirmar que a jurisprudência considera irrelevante sua ocorrência fenomênica, já que a única condição necessária para sua validade é a mera alegação.

Diante disso, defendemos que o posicionamento do STJ deveria ser alterado, privilegiando a segurança jurídica, o contraditório e a motivação dos atos jurídicos, na mesma linha do que já vem sendo decidido pelo mesmo Tribunal, quando requer a produção probatória por parte do Fisco (em controvérsia que não trata da CDA). Confira-se:

RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA “A”. EXECUÇÃO FISCAL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. INDISPONIBILIDADE DOS BENS DO SÓCIO - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. LIMITES - ART. 135, III, DO CTN. ARTIGO 4º, § 2º, DA LEI 8.397/92. NÃO APLICAÇÃO.

A responsabilidade excepcional do sócio-gerente somente se configura quando, no exercício da atividade de administração da pessoa jurídica, restar demonstrado que este agiu com abuso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos, a teor do disposto no artigo 135 do CTN, ou, ainda, se a sociedade foi dissolvida irregularmente.

Não deve prevalecer, portanto, o disposto no artigo 4º, § 2º, da Lei 8.397/92, ao estabelecer que, na concessão de medida cautelar fiscal, “a indisponibilidade patrimonial poderá ser estendida em relação aos bens adquiridos a qualquer título do requerido ou daqueles que estejam ou tenham estado na função de administrador”.

Em se tratando de responsabilidade subjetiva, é mister que lhe seja imputada a autoria do ato ilegal, o que se mostra inviável quando o sócio sequer era administrador da sociedade à época da ocorrência do fato gerador do débito tributário pendente de pagamento. Recurso especial não conhecido (REsp 197.278/AL, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/02/2002, DJ 24/06/2002, p. 233).

PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. INDISPONIBILIDADE DOS BENS DOS SÓCIOS INTEGRANTES DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO. LEI 8.397/92. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EXCESSO DE MANDATO, INFRAÇÃO À LEI OU AO REGULAMENTO.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível **quando reste demonstrado** que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa (Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004).

(...)

6. Precedente da Corte no sentido de que: (...) Não deve prevalecer, portanto, o disposto no artigo 4º, § 2º, da Lei 8.397/92, ao estabelecer que, na concessão de medida cautelar fiscal, a indisponibilidade patrimonial poderá ser estendida em relação aos bens adquiridos a qualquer título do requerido ou daqueles que estejam ou tenham estado na função de administrador. Em se tratando de responsabilidade subjetiva, é mister que lhe seja imputada a autoria do ato ilegal, o que se mostra inviável quando o sócio sequer era administrador da sociedade à época da ocorrência do fato gerador do débito tributário pendente de pagamento.

(REsp 197278/AL, Relator Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ de 24.06.2002) (...) 9. Recursos especiais providos. (REsp 722.998/MT, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 28/04/2006, p. 272).

Finalmente, no mesmo sentido as seguintes decisões: AgRg no Ag 1.244.276/SC, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe de 4.3.2015; AgRg no REsp 1.497.599/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 26.2.2015; AgRg no REsp 1.486.839/SP, Rel. Min. Mauro Campbell, DJe de 10.12.2014; AgRg no REsp 1.455.930/MG, DJe de 14.11.2014.