

**INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS – IAB**  
**COMISSÃO PERMANENTE DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO**

**INDICAÇÃO Nº 134/2011**

**Autor:** Presidente Fernando Fragoso

**Proposição:** Projeto de Lei Complementar PLP 78/2011, de autoria do Deputado Laércio Oliveira (PR-SE)

**Presidente da Comissão:** Alexandre da Cunha Ribeiro Filho

**Relator da Comissão:** Luiz Gustavo de França Rangel

**Ementa:** Projeto de Lei Complementar PLP 78/2011. Responsabilidade de terceiros. Alteração e inclusão de dispositivos. Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional). Arts. 134, 135 e 202. Aprovação parcial. Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais). Art. 2º, §§ 5º e 10, art. 4º, V, art. 6º, IV, art. 16, § 4º e art. 41, §§ 1º e 2º. Aprovação integral.

SENHOR PRESIDENTE DA COMISSÃO,

Cuida a presente Indicação de matéria da maior relevância para o direito tributário e empresarial do País, uma vez que aborda questões atinentes à persecução do patrimônio pessoal de sócios para a satisfação de dívidas tributárias de sociedades em casos de inadimplência destas.

**RELATÓRIO**

1. Trata a Indicação nº 134/2011 do Projeto de Lei Complementar PLP 78/2011, de autoria do Deputado Laércio Oliveira (PR-SE), que pretende alterar dispositivos da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional, e da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execuções Fiscais – LEF), que dispõe, dentre outras providências, sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

2. A proposição tramita em regime de prioridade e está sujeita à apreciação das Comissões de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio (CDEIC); Finanças e Tributação (CFT); Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC) e à apreciação do Plenário da Câmara dos Deputados.

3. O PLP 78/2011 propõe alterações na redação dos arts. 134, 135 e 202, do CTN e dos arts. 2º, 4º, 6º, 16 e 41, da LEF, para tratar da questão “da extensão da responsabilidade aos sócios por dívidas de natureza tributária contraídas por empresas, particularmente nas

sociedades limitadas, a qual pesa sobretudo sobre sócios minoritários, não raro acionados pelo Fisco, sem que tenham qualquer participação na gerência das atividades empresariais da sociedade da qual participa (*sic*).”<sup>1</sup>

4. A alteração proposta pelo autor<sup>2</sup> para o art. 134 do CTN estipula que, nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, a responsabilidade das pessoas elencadas nos sete incisos do dispositivo seja denominada como *subsidiária* e não *solidária*; Além disso, pretende que exista responsabilidade apenas nos casos em que houver a intenção de violar dever legal e contratual, comprovada pelo sujeito ativo da obrigação tributária; Por último, quando se tratar de sociedade de pessoas, o comando seria aplicável apenas aos sócios com poder de administração.

5. A modificação no art. 135 do CTN diz respeito à inserção de um parágrafo único ao dispositivo, de molde a estipular que, na hipótese de simples inadimplemento da obrigação tributária, não seria aplicada a responsabilidade prevista no *caput* do art. 134 às pessoas discriminadas nos incisos dos arts. 134 e 135.

6. Quanto à alteração proposta para o art. 202 do CTN, o PLP 78/2011 busca estabelecer que, na hipótese de o termo de inscrição da dívida ativa indicar não apenas o nome do devedor, mas também o do corresponsável, que seja apresentada a motivação para essa inclusão.

7. Por seu turno, as alterações propostas para os dispositivos da LEF buscam estabelecer de forma transparente a necessidade da fundamentação nos casos de inclusão de corresponsáveis no termo de inscrição de dívida ativa; Além disso, as alterações pretendem estipular que o responsável pela dívida objeto da execução fiscal é a pessoa estabelecida na forma dos arts. 134 e 135 do CTN; Quanto aos embargos de execução, a proposição se refere à possibilidade de ser requerida ao juiz a requisição prévia do procedimento administrativo correspondente à inscrição na dívida ativa, desde que tenha sido garantida a execução; Por fim, o PLP 78/2011 prevê que, de ofício ou por requerimento da parte, o juiz poderá requisitar às repartições públicas, em qualquer tempo ou grau de jurisdição, os procedimentos administrativos nas causas em que forem interessados a União, o Estado, o Município ou as respectivas entidades da administração indireta.

---

<sup>1</sup> <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=512596>. Acessado em 16/05/2014

<sup>2</sup> Veja-se

[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=2EDD4BDF0DE3BCAC3F36E866476BC551.proposicoesWeb1?codteor=900010&filename=PLP+78/2011](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=2EDD4BDF0DE3BCAC3F36E866476BC551.proposicoesWeb1?codteor=900010&filename=PLP+78/2011) Acessado em 16/05/2014.

8. Na justificação, o autor do PLP 78/2011 apresenta diversas decisões judiciais acerca da matéria em foco e defende que essencialmente a responsabilidade de cada sócio seja restrita ao valor de suas quotas. Além disso, cita precedentes que esclarecem que o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa somente é cabível quando comprovado que agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Assim, o simples inadimplemento de obrigações tributárias não caracterizaria necessariamente infração legal, de modo que não seria possível atingir o patrimônio pessoal dos sócios em sede de um processo de execução fiscal apenas por esse motivo. Portanto, a responsabilidade pessoal dos sócios seria devida nos casos em que houver abuso, fraude e outras condutas dolosas. Não obstante, o autor aponta que a atuação do Fisco muitas vezes destoava desse entendimento, sendo que mesmo o sócio minoritário não raro é acionado pelo Fisco, sem que tenha qualquer participação na gerência das atividades empresariais da sociedade da qual participa.

9. Dessa forma, o autor defende a apresentação da proposição, que incorporaria, dentre outras iniciativas, o teor de duas Súmulas do STJ (430 e 435) e de precedentes judiciais, de molde a evitar que um grande número de execuções fiscais seja ajuizado sem a estrita observância dos posicionamentos correntes dos tribunais superiores, resultando no uso desnecessário da máquina processual judiciária e na perda de recursos com sucumbências e honorários advocatícios, decorrentes de execuções fadadas ao insucesso. Por fim, o autor considera essencial a modificação tanto do CTN quanto da LEF.

10. Por seu turno, o Relator do PLP 78/2011<sup>3</sup>, da Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio (CDEIC), Deputado Antonio Balhmann, constata em sua apreciação que a Administração Tributária vem marcando sua atuação nas execuções fiscais pela busca em atingir o patrimônio pessoal dos sócios mesmo nas sociedades empresárias nas quais sua responsabilidade é limitada ao capital social, o que violaria o princípio da separação patrimonial. Segundo o Relator da CDEIC, essa ação decorre de interpretações literais de dispositivos legais que, a propósito, não são confirmados no âmbito do judiciário, como demonstra o autor da proposição.

11. Um desses dispositivos, aponta o Relator, é o art. 135 do CTN, que prevê que são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias os sócios e outros gestores, dentre outras pessoas, que houverem praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei,

---

<sup>3</sup> Veja-se

[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=654BE09ADEF1F80DE0950C1BFC CD5855.proposicoesWeb1?codteor=1164535&filename=Parecer-CDEIC-23-10-2013](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=654BE09ADEF1F80DE0950C1BFC CD5855.proposicoesWeb1?codteor=1164535&filename=Parecer-CDEIC-23-10-2013). Acessado em 16/05/2014.

contrato social ou estatutos. E prossegue: “Ocorre que, sob a ótica do Fisco, o mero inadimplemento da obrigação tributária seria por si só considerado como infração de lei pela pessoa do sócio. Entretanto, trata-se de interpretação manifestamente inadequada, uma vez que o inadimplemento pode simplesmente decorrer de legítimas dificuldades que venham a ser enfrentadas pela empresa.”

12. Destaca ainda o Relator do PLP 78/2011 que tal entendimento está consubstanciado na Súmula 430 do STJ, que o autor da proposição almeja incluir no corpo do CTN, a qual dispõe que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

13. Além desse aspecto, ressalta o Relator, o autor pretende que a própria LEF tenha seus dispositivos alterados, de maneira que a inclusão de corresponsáveis – como os sócios – no termo de inscrição na dívida ativa e no polo passivo da execução fiscal seja efetuada apenas de forma fundamentada, dentre outras iniciativas.

14. Prossegue o Relator, na sua apreciação do PLP 78/2011, salientando que “o autor pretende ainda eliminar uma deficiência técnica na redação do *caput* do art. 134 do CTN, que atualmente estabelece que, apenas nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem *solidariamente* as pessoas indicadas pelos incisos do dispositivo. Entretanto, a responsabilização a partir da caracterização de uma impossibilidade de pagamento pelo contribuinte denota uma responsabilização *subsidiária*, e não *solidária*, como redigido no Código”. (grifados no original)

15. Por fim, o Relator da CDEIC manifesta-se amplamente favorável à proposição apresentada, embora considere que o projeto pode ser aprimorado em aspectos pontuais.

16. Nesse sentido, apresenta duas emendas modificativas: a **Emenda Nº 1** objetiva retirar, do art. 134, inciso VII, do CTN, a menção efetuada a “sociedades de pessoas”, por se tratar de conceito que pode ocasionar erros de interpretação, uma vez que há autores, afirma a relatoria, que apontam que “*os sócios de sociedades de pessoas são aqueles que, segundo a legislação, respondem ilimitadamente pelos débitos da sociedade. Naturalmente, este tipo de pessoa jurídica não é tão frequente na realidade fática, e por isto, a importância deste art. 134 [do CTN] não é tão premente quanto à do art. 135*”<sup>4</sup> (grifados no original). Para esses autores, prossegue o Relator, a possibilidade de execuções fiscais alcançarem o patrimônio dos sócios nas hipóteses do art. 134 do CTN ocorreria apenas quando esses empresários já respondessem

---

<sup>4</sup> *apud* Trecho de artigo sobre execuções fiscais disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/17694/a-responsabilidade-tributaria-dos-socios-da-pessoa-juridica-em-execucoes-fiscais>. Acesso em jun.2012. (sic)

ilimitadamente pelas dívidas contraídas pelas sociedades. A propósito, acrescenta a relatoria entender ser essa a diretriz pretendida por ocasião da elaboração do referido dispositivo legal.

17. A relatoria discorre, ainda, sobre outra corrente doutrinária, em contraste, acerca do conceito de “sociedade de pessoas”, segundo a qual o aspecto relevante a caracterizar atualmente uma sociedade empresária como sociedade de pessoas é relativo à “*affectio societatis*”, que abrange parâmetros como afinidade pessoal entre os sócios e sua intenção de contribuir ativamente na realização do objeto social da sociedade, situação na qual a alienação de participações societárias geralmente depende da anuência dos sócios, em contraposição às sociedades de capital em que o aspecto relevante para sua constituição e funcionamento é essencialmente o capital investido, e não a identidade dos sócios, daí a livre circulação das quotas nas sociedades de capital.

18. Afirma o Relator que de acordo com tal entendimento doutrinário, uma sociedade de pessoas pode ser inclusive uma sociedade limitada, e não apenas uma sociedade na qual os sócios respondam ilimitadamente pelas obrigações sociais.

19. Destaca, ainda, que, dependendo da interpretação que for conferida ao termo “sociedade de pessoas”, utilizado no art. 134, VII, do CTN, pode-se alcançar ou não o patrimônio pessoal de sócios de sociedades empresárias de responsabilidade limitada ao valor do capital social. Por esse motivo, entende o Relator que tal designação deve ser evitada, de forma a evitar interpretações que permitam compreender o CTN de forma diversa da pretendida por ocasião de sua elaboração.

20. Dessa forma, propõe a CDEIC substituir a expressão “sociedades de pessoas” pela referência às sociedades empresárias nas quais a responsabilidade pelas obrigações sociais seja ilimitada.

21. A **Emenda Nº 2** proposta pela CDEIC objetiva incluir, no CTN, a redação da Súmula 435 do STJ, porém com alterações. Essa súmula estabelece que “*presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente*”.

22. Considera que, não obstante o entendimento do STJ, o sócio-gerente poderá responder com seu patrimônio pessoal desde que a ausência de comunicação do contribuinte tenha sido caracterizada por uma atitude dolosa, qual seja evitada de má-fé, com o objetivo de lesionar o Fisco, o que não é sempre o caso. Fundamenta esse entendimento mencionando o tormentoso processo burocrático que cerca o encerramento de empresas no Brasil e que o empresário,

vencido pela burocracia, pode deixar de efetuar atos necessários para o encerramento regular da empresa, mesmo sem qualquer intenção de obter ganhos ou vantagens indevidas nesse comportamento. Argumenta não ser razoável que, sob a atual interpretação decorrente da Súmula 435 do STJ, esse empresário de boa-fé possa ser surpreendido anos mais tarde com uma ação de execução fiscal que poderá comprometer todo o seu patrimônio pessoal, apesar de a sociedade constituída à época ser de responsabilidade limitada.

23. Em suma, considera que apenas nos casos em que houver dolo poderá a falta de comunicação do funcionamento da empresa no seu domicílio fiscal acarretar a persecução do patrimônio pessoal do sócio-gerente.

24. Por fim, observa a manifestação do Relator que há inadequações na técnica legislativa empregada na proposição, sobre as quais se abstém de se pronunciar, por entender que não afeta o mérito da matéria e que certamente será apreciado na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania.

25. A CDEIC vota pela aprovação do PLP 78/2011, com as duas emendas apresentadas pela relatoria, cujas redações procuram contemplar os aspectos comentados<sup>5</sup>.

26. Em prosseguimento, o PLP 78/2011 é distribuído em 03/04/2014 à Comissão de Finanças e Tributação (CFT), onde se encontra, tendo sido designado Relator, em 20/05/2014, o Deputado Alfredo Kaerfer (PSDB-PR).

É o relatório.

## FUNDAMENTAÇÃO

27. O projeto de lei complementar em tela aborda tema relevante para o direito tributário e empresarial pátrio, eis que trata de questão pertinente à persecução do patrimônio pessoal dos sócios de sociedades empresárias para a satisfação de dívidas de natureza tributária.

28. A matéria é reservada à competência de lei complementar, nos termos do art. 146, III, b, da Constituição Federal.

29. Em sede infraconstitucional, o assunto, objeto do PLP 78/2011, encontra-se disciplinado no Capítulo V – Responsabilidade Tributária, Seção III – Responsabilidade de terceiros, arts. 134 e 135 ambos do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966) e em diversos artigos da Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980).

<sup>5</sup>Veja-se [http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1242742&filename=EMC-A+1+CDEIC+%3D%3E+PLP+78/2011](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1242742&filename=EMC-A+1+CDEIC+%3D%3E+PLP+78/2011) Acessado em 16/05/2014 e [http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1242743&filename=EMC-A+2+CDEIC+%3D%3E+PLP+78/2011](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1242743&filename=EMC-A+2+CDEIC+%3D%3E+PLP+78/2011). Acessado em 16/05/2014.

30. A propósito, desde logo cabe salientar que o legislador que elaborou o Código pretendeu arrolar no art.134 as hipóteses de conduta CULPOSA dos agentes elencados nos seus sete incisos, enquanto que reservou o art. 135 para elencar as hipóteses de conduta DOLOSA. Essa observação, a nosso ver, assume uma particular relevância ao se apreciar o aspecto formal da proposição ora em exame, como se verá mais adiante.

31. Não obstante, em tese, estamos de acordo com a proposição formulada no PLP 78/2011, por contribuir proativamente para o fortalecimento do princípio da segurança jurídica, da legalidade, do devido processo legal e da ampla defesa, para citar alguns, e também como forma de contenção de uma conduta aparentemente ilegal (desvio de poder) da parte do sujeito ativo da relação obrigacional-tributária, por conta de uma interpretação literal do dispositivo legal.

32. Com efeito, a lei tributária, numa interpretação sistemática e teleológica, definitivamente não autoriza o sujeito ativo a imputar a responsabilidade pelo pagamento de tributos de uma sociedade, por exemplo, a um sócio que NÃO a administra e que sequer tomou conhecimento da gestão tributária levada a efeito pelo empresário. Ou, em outro exemplo, responsabilizar solidariamente o sócio-gerente de uma sociedade pelo simples inadimplemento de uma obrigação tributária.

33. Nesse mesmo viés, posiciona-se a melhor doutrina. Confira-se, por exemplo, o pensamento da Dra. Mary Elbe Queiroz<sup>6</sup> acerca do projeto de lei em exame:

*“(...) atende a necessidade da sociedade brasileira de ter **segurança jurídica**, já que **somente poderá alcançar os sócios e administradores das empresas** para que eles sejam também responsáveis pelos pagamentos de tributos **quando os sócios tiverem, comprovadamente, poder de mando e seja comprovado pela autoridade fazendária o dolo, a intenção deliberada de sonegar**. Assim, se, por exemplo, os tributos não forem pagos por dificuldades financeiras da empresa, não poderá haver a responsabilização dos sócios e administradores” (grifos nossos).*

34. De outro lado, não é outro o posicionamento da jurisprudência nos Tribunais Superiores do País acerca da matéria em foco. Veja-se a ementa da emblemática decisão em repercussão geral da Ministra Ellen Gracie, no julgamento do RE 562.276-PR pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, realizado em 03/11/2010:

**RE N. 562.276-PR**

**RELATORA: MIN. ELLEN GRACIE**

**“DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93.**

<sup>6</sup> QUEIROZ, Mary Elbe. Tributaristas apoiam projeto que reduz condenação de sócio. *Jornal do Commercio*, p. B-4, 08/04/2014.

**INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.**

1. **Todas as espécies tributárias**, entre as quais as contribuições de seguridade social, **estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.**

2. O **Código Tributário Nacional** estabelece algumas **regras matrizes de responsabilidade tributária**, como a do **art. 135, III**, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as **regras matrizes de responsabilidade de terceiros** estabelecidas em caráter geral pelos **arts. 134 e 135** do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Personne, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O **“terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios** de colaboração para com a Administração Tributária, **estabelecidos**, ainda que a contrario sensu, **na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.**

5. O **art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.** Desse modo, **apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado**, o que resguarda a **personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.**

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

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.

8. **Reconhecida a inconstitucionalidade** do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os **sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais**, pelos débitos junto à Seguridade Social.

9. **Recurso extraordinário da União desprovido.**

10. Aos **recursos sobrestados**, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o **art. 543-B, § 3º, do CPC.” (grifos nossos)**



35. Portanto, o entendimento jurisprudencial firmado pelo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria – decisão em repercussão geral – é o de somente responsabilizar o sócio, na qualidade de terceiro, na hipótese veiculada pelo art. 134, VII, do CTN (liquidação de sociedade), se descumprir os deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária estabelecidos nessa regra matriz e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pela sociedade.

36. No caso da regra matriz de responsabilidade de terceiros, prescrita no art. 135, III, do mesmo diploma legal, somente são responsabilizados pelo tributo devido pela sociedade aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

37. Assim, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, resguardando a pessoalidade entre a má gestão ou representação e a consequente responsabilidade pelo pagamento do tributo devido pela sociedade.

38. Não obstante concordarmos plenamente com a essência dos objetivos da PLP 78/2011, o projeto está a merecer algumas ressalvas – como, aliás, se manifestou o relator da CDEIC nesse sentido –, sobre as quais passamos a discorrer.

39. A primeira delas diz respeito à proposição do autor do PLP 78/2011 de inserir no *caput* do art. 134 *in fine* do CTN os dizeres “*praticados com a intenção de violar dever legal ou contratual, devidamente comprovados pelo sujeito ativo da obrigação tributária:*”.

40. Como já se disse anteriormente, todo o conteúdo do art. 134 do CTN cuida de hipóteses de condutas CULPOSAS das pessoas elencadas nos seus sete incisos. Ora, a proposição em tela cuida de hipóteses de condutas DOLOSAS, tratadas sistematicamente pelo CTN no comando do art. 135, *caput* e seus incisos. Dessa forma, recomenda a melhor técnica que qualquer matéria com esta natureza, se for o caso, seja tratada neste dispositivo e não naquele, razão pela qual opinamos pela supressão, no *caput* do art. 134 do CTN, dos termos “*praticados com a intenção de violar dever legal ou contratual*”, mantendo o restante da redação proposta pelo autor.

41. Não obstante, somos amplamente favoráveis à substituição, no *caput* do art. 134 do CTN, do advérbio *solidariamente* por *subsidiariamente*, em boa hora proposta pelo autor. Tanto a doutrina como a jurisprudência dominante entende tratar-se de erro de redação, eis que o próprio texto do dispositivo afasta qualquer dúvida que pudesse pairar sobre a aplicação da subsidiariedade (e não da solidariedade) à situação. Com efeito, ao enunciar que “*nos*

*casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte (...)*” (grifamos), o comando deixa claro que o terceiro somente responde pelo cumprimento da obrigação tributária **num segundo momento**, vale dizer, **depois** que o sujeito ativo conclui não ser possível exigir a obrigação do contribuinte, observados, evidentemente, os demais requisitos dispostos no texto legal.

42. Outra ressalva ao PLP 78/2011 diz respeito à redação do inciso VII, do art. 134, do CTN, tanto ao texto proposto pelo autor do projeto de lei complementar, quanto à emenda nº 1 apresentada pelo seu relator, da Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio. Para maior clareza, reproduz-se a redação atual do inciso VII, do art. 134, do CTN:

“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:

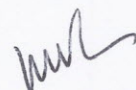
-----  
VII – os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.”

43. O autor propõe acrescentar: i) a expressão **com poder de administração**, depois da palavra *sócios*. Não obstante concordarmos na essência com a proposição, opinamos pela adoção da mesma expressão empregada pela Ministra Ellen Gracie na Ementa do RE 562.276-PR supracitada, qual seja: os sócios **com poderes de gestão ou representação (...)**.

44. E, ainda: ii) a expressão **nos casos previstos no “caput” do art. 135 deste Código**, depois de *sociedade de pessoas*. Pelas mesmas razões expostas no item 40, discordamos da inserção dessa proposição na redação do inciso VII, do art. 134 do CTN.

45. Ademais, propõe o relator (v. item 16) na **Emenda Nº 1**, adotada pela CDEIC, alterar a redação do mesmo inciso VII *in fine* para substituir a expressão **sociedade de pessoas** por **sociedade empresária na qual respondam ilimitadamente pelas obrigações sociais**, por entender que, “dependendo da interpretação que for conferida ao termo “sociedade de pessoas”, que é utilizado no art. 134, VII, do CTN, pode-se alcançar ou não o patrimônio pessoal de sócios de sociedade empresárias (*sic*) de responsabilidade limitada ao valor do capital social. Por esse motivo, entendemos que a designação deve ser evitada, de forma a evitar interpretações que permitam compreender o CTN de forma diversa da pretendida por ocasião de sua elaboração. Desta forma, propomos substituir a expressão “sociedade de pessoas” pela referência às sociedades empresárias nas quais a responsabilidade pelas obrigações sociais seja ilimitada.”

46. Posicionamo-nos contrários à proposição do relator por entendermos que a proposta revela aspectos de inconstitucionalidade ao violar, pelo menos, o princípio da igualdade



consagrado no *caput* do art. 5º, e no inciso II, do art. 150, ambos da Constituição Federal, porquanto é vedado aos entes políticos instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Além disso, a substituição do termo *sociedade de pessoas* por *sociedade empresária* se revela inócua para o fim pretendido pelo relator, eis que a sociedade empresária pode assumir tanto a forma de uma sociedade de pessoas (p. ex., uma sociedade limitada) quanto uma sociedade de capitais (p. ex., uma S/A)<sup>1</sup>. Ademais, os limites da responsabilidade dos sócios das sociedades, no que tange ao seu capital social, já se encontram devidamente disciplinados no Livro II – Do Direito da Empresa, Título II – Da Sociedade, do Código Civil, de 2002, que, como se sabe, aproximou o direito pátrio do sistema italiano, que adota a denominada Teoria da Empresa.

47. Superada a questão das proposições para alteração da redação do art. 134 do CTN, passa-se a examinar as proposições do PLP 78/2011 apresentadas para o art. 135 do CTN e seus incisos. Da mesma forma que procedemos com relação ao art. 134 do Código, reproduzimos a seguir, para maior clareza da exposição, a redação atual desse dispositivo:

“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.”

48. O autor do PLP 78/2011 havia proposto inserir no *caput* do art.134 *in fine* do CTN (v. item 39) os seguintes termos: “(...) **praticados com a intenção de violar dever legal ou contratual, devidamente comprovados pelo sujeito ativo da obrigação tributária:**”

49. Não obstante, a fim de guardar a mesma pertinência temática do art. 135, *caput*, do CTN e, ao mesmo tempo, evitar redundâncias redacionais, opináramos pela supressão, na redação do *caput* do art. 134 do CTN, dos termos “**praticados com a intenção de violar dever legal ou contratual,**” (v. item 40). Nessa mesma vertente, somos pela aprovação da inserção dos termos “**devidamente comprovados pelo sujeito ativo da obrigação tributária**” também na redação do *caput* do art. 135 do Código.

50. Prosseguindo, o autor também propõe acrescentar um *parágrafo único* ao mesmo dispositivo, com a seguinte redação:

“Art. 135. (...)”  
-----

---

<sup>1</sup> COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*, v. 1. 7. ed. rev. São Paulo : Saraiva, 2003, p. 64.

**Parágrafo Único. Às pessoas elencadas nos incisos do artigo anterior e nos incisos do presente artigo, não se aplica a responsabilidade prevista no caput dele, na hipótese de simples inadimplemento da obrigação tributária.”**

51. A redação da proposição, tal como a anterior, apresenta redundância, uma vez que o texto atual do inciso I desse dispositivo já elenca “todas as pessoas referidas no artigo anterior” (art. 134). De resto, o texto reproduz o teor da Súmula 430 do STJ, porém, estendendo os seus efeitos a todas as pessoas elencadas nos incisos do art. 135 do CTN. Eis o enunciado da Súmula STJ 430: “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

52. A seu turno, o relator da PLP 78/2011, da CDEIC, por meio da **Emenda N° 2**, adotada por essa Comissão, apresenta proposição para inserção de **dois parágrafos** no citado artigo, sendo que o § 1° é assemelhado ao parágrafo único da proposição do autor, com a qual estamos de acordo.

53. O § 2°, contido na **Emenda N° 2** da CDEIC, é *quase* uma cópia do enunciado de outra súmula do STJ, a de n° 435, cujo teor é o seguinte: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. Todavia, o texto desse § 2°, da proposição da CDEIC, limita o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente somente “**em caso de conduta dolosa**”, com a qual não concordamos, por entender que deve perdurar o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente também nas condutas culposas, como p.ex., nos casos em que houver negligência do sócio-gerente.

54. O autor da PLP 78/2011 propõe, ainda, alterar o inciso I, do art. 202, do CTN para fazer incluir no termo de inscrição da dívida ativa, no caso de haver indicação do nome dos corresponsáveis, a motivação que levou à inclusão destes no termo. Somos pela aprovação da proposição, eis que contribuirá para, tentativamente, afastar eventual ato abusivo.

55. Quanto à Lei de Execuções Fiscais (Lei n° 6.830/1980), o autor apresenta diversas proposições de alteração da LEF, todas de ordem procedimental, a saber: i) art. 2°, § 5°, I – nos mesmos moldes da alteração cogitada no item 53; ii) art. 2°, inclusão do § 10, para instituir que a inscrição de terceiro no termo de inscrição de dívida ativa como corresponsável deverá ser fundamentada em elementos probatórios das condutas e hipóteses previstas nos arts. 134 e 135, do CTN, previamente apuradas em processo administrativo, sob pena de nulidade da inscrição; iii) art. 4°, V, para vincular a execução fiscal contra o responsável pelas

dívidas, tributárias ou não, aos termos dos arts. 134 e 135, do CTN; iv) art. 6º, inclusão do IV, instituindo que na petição inicial da execução fiscal, havendo corresponsável, deverá indicar a motivação amparada nos elementos probatórios previstos no art. 2º, § 10 da LEF; v) art. 16, inclusão do § 4º, estabelecendo procedimentos, quando dos embargos à execução, para requisição prévia ao juiz do processo administrativo que originou a inscrição da dívida ativa do executado, desde que garantida a execução; vi) art. 41 – nova redação disciplinando a requisição, pelo juiz ou pela parte, de processos administrativos às repartições públicas, atinentes à inscrição, inclusive por meio eletrônico.

56. Aprovamos plenamente as proposições cogitadas nos itens 54 e 55, salvo dois erros menores de redação: i) no art. 4º, V, da LEF, a data de edição correta do CTN é **25 de outubro** e não 25 de dezembro (esse erro, aliás, aparece sistematicamente todas as vezes em que tal data é citada, tanto no PLP 78/2011 como nas duas Emendas da CDEIC); ii) s.m.j., o Distrito Federal deveria ser incluído entre os entes políticos citados no *caput* do art. 41, da LEF, do PLP 78/2011.

É o parecer.

## CONCLUSÃO

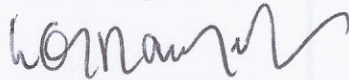
Em face do exposto, concluímos

1. Pela aprovação em parte da proposição do autor do Projeto de Lei Complementar – PLP 78/2011 que altera a redação do *caput* do artigo 134 do CTN, na parte referente à substituição da responsabilidade solidária pela responsabilidade subsidiária;
2. Pela rejeição em parte da proposição do PLP 78/2011 que altera a redação do *caput* do art. 134 *in fine* do CTN, na parte referente aos termos “*praticados com a intenção de violar dever legal ou contratual*”, opinando pela sua supressão;
3. Pela rejeição em parte da proposição do PLP 78/2011 que altera o inciso VII, do art. 134, do CTN, opinando pela supressão dos termos “*nos casos previstos no “caput” do artigo 135 deste Código*”, e pela adoção da seguinte redação: “*VII - os sócios com poderes de gestão ou representação, no caso de liquidação de sociedade.*”
4. Pela rejeição integral da Emenda N° 1 adotada pelo relator do PLP 78/2011, da Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio - CDEIC, que altera a redação do inciso VII, do art. 134, do CTN;

5. Pela apresentação de emenda aditiva, propondo alterar a redação do *caput* do art. 135 *in fine* do CTN, para inserir os termos “*devidamente comprovados pelo sujeito ativo da obrigação tributária*”;
6. Pela rejeição em parte da proposição do PLP 78/2011 que introduz parágrafo único ao art. 135 do CTN, na parte inicial que faz referência às pessoas elencadas no art. 134 do CTN, opinando pela adoção da redação do § 1º, do art. 135, do CTN, adotada pela Emenda Nº 2, da CDEIC, que trata da mesma matéria, de resto, reproduzindo o enunciado da Súmula STJ 430, porém estendendo os seus efeitos às demais pessoas elencadas no art. 135 do CTN.
7. Pela rejeição em parte da redação do § 2º, contido na Emenda Nº 2, adotada pela CDEIC, na parte referente à expressão “*em caso de conduta dolosa*”, de resto, reproduzindo o enunciado da Súmula STJ 435, que não exclui a responsabilidade do sócio-gerente na hipótese de culpa, que aprovamos.
8. Pela aprovação integral das proposições do autor do PLP 78/2011 referentes ao art. 202 do CTN e aos arts. 2º, 4º, 6º, 16 e 41, todos da Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980), salvo erro de redação na data do CTN (25 de outubro e não 25 de dezembro), na proposição do art. 4º, V, da LEF, dentre outros documentos, e a aparente omissão do Distrito Federal dentre os entes políticos citados no *caput* do art. 41 da LEF.

É o parecer.

Rio de Janeiro, 27 de maio de 2014



LUIZ GUSTAVO DE FRANÇA RANGEL