

**A PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E A
CONDIÇÃO DO SÓCIO NÃO-GESTOR COMO SUJEITO PASSIVO NA
EXECUÇÃO FISCAL: uma violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório**

**A *IURIS TANTUM* PRESUMPTION OF THE TAX DEBTS AND THE
RESPONSIBILITY OF THE COMPANIES PARTNER: a due process of law
infringement**

Álvaro Augusto Lauff Machado¹

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO. 2 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS POR DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS DE PESSOAS JURÍDICAS. 3 PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. 4 A APLICAÇÃO JURISPRUDENCIAL DA PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E SEUS EFEITOS NA EXECUÇÃO FISCAL. 5 UMA NECESSÁRIA HARMONIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA COM OS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS. 7. REFERÊNCIAS.

RESUMO: A responsabilização tributária dos sócios pelas dívidas contraídas pelas pessoas jurídicas está prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional – CTN, e exige, para tanto, que tenha resultado de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Ocorre que a aferição destes atos não é realizada adequadamente pelo Fisco que se limita a lavrar as Certidões de Dívida Ativa não só em nome das empresas como também de seus sócios. Tais certidões, conforme orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, gozam de presunção *iuris tantum* de certeza e liquidez, imputando ao executado todo o ônus de comprovar que não está subsumido nas hipóteses do artigo 135 do CTN. Tal aplicação da norma tributária corresponde a uma violação tanto ao contraditório como a ampla defesa, não só pela sua interpretação equivocada, mas também pelo fato do contribuinte não gozar de meios suficientes para fazer produção das provas necessárias.

Palavras-chave: Certidão de Dívida Ativa. Sócio. Responsabilidade Tributária. Contraditório. Ampla defesa.

¹ Mestrando em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória – FDV. Especialista em Direito Tributário pela Faculdade de Direito de Vitória – FDV. Advogado.

ABSTRACT: The tax responsibility of partners for debts contracted by corporations is provided in art. 135 of Tax Legislation and requires that the debt comes from an act of violation of law, social contract or statute. But the the measurement of these acts is not properly performed by the tax authorities, because they only draw up the Certificates of Debt against the company and its partner. And those Certificates of Debt, as the Courts says, have the presumption *iuris tantum* imputing to the partner of the company to prove that he hasn't acted in some of the cases that prescribes the art. 135 of Tax Legislation. This application of the rule corresponds to a violation of the principle of due process of law.

Key words: Certificate of Debt. Partner. Tax Responsibility. Contradictory. Defense.

1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que as Certidões de Dívida Ativa são os títulos por meio dos quais a Fazenda Pública – independente da esfera de atuação (Federal, Estadual ou Municipal) – instrui as ações de execução fiscal para fins de excutir débitos de contribuintes inadimplentes.

Com esse instrumento se dá a formalização do débito tributário, onde é indicado o nome do devedor, o valor e qual o tributo está sendo exigido, além de menção dos juros e demais acréscimos legais, bem como dos dispositivos legais que se aplicam a cada caso.

Entretanto, na maioria das vezes, uma dívida tributária de determinada sociedade empresarial (pessoa jurídica) com o Fisco, dá ensejo não só a sua inscrição na Certidão de Dívida Ativa, mas também na inclusão de seus sócios, sem qualquer apuração de responsabilidade ou atuação dos mesmos.

Trata-se de caso de responsabilização da pessoa natural/física sobre débito que, até o primeiro momento, é de origem tão-somente da pessoa jurídica, o que vai de encontro ao nosso ordenamento, uma vez que a pessoa jurídica responde até o limite de seu patrimônio, sendo vedado atingir o patrimônio dos sócios, salvo casos específicos previstos em lei.

No Código Tributário Nacional os casos que permitem o redirecionamento da execução para o

sócio são aqueles em que as obrigações tributárias tenham resultado de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Essa previsão, por outro lado, não é respeitada no momento de lavratura da Certidão de Dívida Ativa, o que dá azo a uma persecução do Estado em face de todos os sócios das empresas devedoras, ainda que esses, eventualmente, não deveriam responder por quaisquer débitos.

O Superior Tribunal de Justiça, ao se pronunciar sobre o tema, posicionou-se no sentido de reconhecer a presunção de liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa sobre todas as pessoas nela inseridas, deixando de se manifestar quanto ao fato de não haver uma fundada apuração na inclusão dos sócios. Pautou-se a Corte Superior no fato do documento *sub examen* se tratar de um título público, sobre o qual pesam todas as garantias do regime jurídico de direito público.

Assentou, portanto, entendimento no sentido de que ao sócio compete o ônus de provar que não agiu com infração à lei ou ao estatuto, ou seja, que não preencheu quaisquer dos requisitos do Código Tributário Nacional, arguindo que basta a Fazenda Pública indicar na Certidão de Dívida Ativa as pessoas físicas constantes do ato constitutivo da empresa, motivo suficiente para que caiba a eles a demonstração de dirimentes ou excludentes das hipóteses previstas na lei tributária.

Na atual conjuntura jurídica, tal entendimento vem sendo aplicado largamente pelos Tribunais Pátrios acompanhando este posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, que, até então, sequer insinuou uma mudança de paradigma.

Diante disso, é forçoso questionar-se se – em que pese o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça – existe violação ao contraditório e a ampla defesa, bem como expresso descumprimento ao artigo 135 do CTN, ao se atribuir presunção *juris tantum* de liquidez e certeza as certidões de dívida ativa em que constam os sócios de pessoa jurídica, invertendo a eles o ônus probatório na ação de execução fiscal?

O que se objetiva enfrentar é o fato de que – não bastasse à previsão legal exigindo requisitos para a responsabilização de sócio de pessoa jurídica sobre determinado débito tributário e a respectiva inscrição em Dívida Ativa – tal prática, da maneira como vem sendo conduzida, pode ser compreendida como uma afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da

ampla defesa.

2 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS POR DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS DE PESSOAS JURÍDICAS

Sabe-se que não é incumbência apenas do sujeito passivo direto da obrigação tributária o recolhimento dos tributos, uma vez que o legislador, ampliando este dever para um rol mais extenso atribuiu a terceiros, ainda que não vinculados a hipótese de incidência tributária, a atribuição arrecadatória.

A responsabilidade é, em outras palavras, a hipótese em que a lei tributária responsabiliza outra pessoa pelo pagamento do tributo, quando não seja pago pelo sujeito passivo direto.

O legislador não deixou de reconhecer, entretanto, que a pessoa jurídica possui personalidade autônoma, com bens, deveres, obrigações independentes, para os quais respondem sem a interferência de nenhum outro sujeito. Os seus sócios, ou demais membros são apenas figuras que compõem a empresa, mas não fazem parte de sua personalidade, sendo independente o patrimônio do sócio para com a empresa.

Uma das hipóteses de sujeição passiva indireta, na modalidade de responsabilidade por transferência (de terceiros), é aquela conferida ao sócio pelas dívidas tributárias da pessoa jurídica, em situações excepcionalíssimas.

A regra preconizada pelo ordenamento jurídico pátrio é, portanto, a autonomia, sendo vedada a ruptura desarrazoada deste preceito. O Código Tributário Nacional, por sua vez, estabelece quais critérios devem ser adotados para que possa descobrir-se o véu da pessoa jurídica, adentrando-se na personalidade de seu sócio.

Primeiro a Lei Tributária regulamenta as hipóteses de responsabilidade (por transferência – art. 134 do CTN) de terceiros decorrente de atuações regulares, ou seja, não há a violação a qualquer estatuto, contrato ou legislação, mas apenas uma necessidade transmutada em norma pelo legislador para que determinadas pessoas respondam, ainda que indiretamente, por

dívidas que, por alguma razão também prevista em lei, não puderam ser adimplidas pelos contribuintes (sujeitos passivos diretos).

A segunda hipótese prevista na Lei Tributária prevê uma responsabilidade a terceiro em virtude de que este tenha praticado no exercício de sua atividade em determinada pessoa jurídica, algum ato atentatório a regularidade jurídica, até mesmo com vizez de burlar a regular arrecadação para qual estava subsumida aquela empresa, que são aquelas previstas no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

Independente da forma como se der a responsabilidade do sócio, a disposição de seu patrimônio em desfavor de dívida tributária contraída pela pessoa jurídica não poderá advir do mero inadimplemento da empresa. Em outras palavras: a simples falta de recolhimento de tributo não se presta a caracterização da responsabilidade do sócio, devendo, antes, esgotar-se o patrimônio da pessoa jurídica.

O Superior Tribunal de Justiça (BRASIL, 2012) definiu de forma reiterada que “o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei, de modo a ensejar a redirecionamento da execução para a pessoa dos sócios”, uma vez que em qualquer espécie de sociedade comercial, é o patrimônio social que responde sempre e integralmente pelas dívidas sociais.

Prevê o artigo 135 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 2012) que

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.

Aqui o legislador determinou que também serão responsáveis os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes de pessoa jurídica, quanto atuarem de forma a lesionar o erário. A responsabilidade, nestes casos, foi claramente estipulada como pessoal, razão pela qual os responsáveis descritos na lei responderão, de imediato, como se contribuintes originários fossem. A responsabilidade passa a ser pessoal e exclusiva desses terceiros, mas somente quando eles procederem com manifesta malícia (*mala fides*).

Luciano Amaro (2000, p. 311), ao analisar o dispositivo legal afirma categoricamente que “não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária, nem de responsabilidade solidária. Somente o terceiro responde pessoalmente”. Entretanto, dois elementos são indispensáveis para que o instituto seja aplicado: primeiro o poder de gestão e segundo o intuito de lesar o Fisco. Por isso, o empregado, gerente, diretor, ou qualquer outro deve ter poderes de representação e gestão da pessoa jurídica para que possa responder pela dívida tributária.

Importante destacar que até mesmo diretor, gerente, ou qualquer outro que não exerça gestão da empresa, no que tange ao recolhimento tributário e demais obrigações fiscais, não poderá ser responsabilizado por dívida tributária alguma.

Assim, acaso, determinada pessoa exerça, por exemplo, a função de direção comercial, para planejar, organizar, coordenar, controlar e dinamizar as atividades comerciais da sociedade, bem como desenvolver junto com os demais diretores a política de venda, não haverá caso de gestão para fins de responsabilidade tributária pois não há exercício de gestão e administração contábil/fiscal.

Ousa-se dizer que, não basta o exercício de cargo de gestão qualquer para a atribuição de responsabilidade tributária, mas uma gestão qualificada, própria, no sentido de que aquele que a detém tem o dever e obrigação de manter o funcionamento fiscal regular da sociedade, o que, muita das vezes, não é compartilhado entre todos os diretores ou gestores.

Em discussões a respeito do tema, vale trazer a colação a lição exposta por TAVARES (2008, p. 15) quando obtempera, em perfeita consonância com a posição dantes exposta, que

A rigor, se o sócio não é diretor, nem administrador, ou seja, caso efetivamente não pratique atos de gestão, nem é preciso ir adiante em face da inoccorrência do primeiro elemento da hipótese de incidência do art. 135 do CTN.

Também é perfilando do mesmo entendimento que se colaciona a posição de MARINS (2009, p.169)

Observa-se que não há que se confundir a responsabilidade dos administradores com a dos sócios não gerentes, uma vez que o sócio-gerente pode ser responsabilizado, mas não por ser sócio, e sim por ter praticado atos de administração que impliquem responsabilidade.

Portanto, não se trata de todo e qualquer sócio, mas daquelas que detinham poder decisório no

âmbito da empresa. Ou seja, “é em citado dispositivo que reside a grande invocação fazendária para as execuções fiscais, inicialmente promovidas em relação à pessoa jurídica privada” (SILVA NETO, 2006, p. 331).

Em segundo lugar, além do poder de gestão, o sócio para responder pela dívida tributária da pessoa jurídica também deverá ter atuado com manifesto ilícito, ou seja, com excesso de poderes, infração a lei, contrato social e estatuto.

Em nota clássica à obra de Aliomar Baleeiro, DERZI (1999, p. 134) lecionou sobre o alcance das expressões contidas no *caput* do artigo da seguinte forma

O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não pagamento do tributo. A lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a lei tributária, agindo o terceiro contra os interesses do contribuinte. Daí se explica que, no pólo passivo, se mantenha apenas a figura do responsável, não mais a do contribuinte, que viu, em seu nome, surgir dívida não autorizada, quer pela lei, quer pelo contrato social ou estatuto.

Não existe, portanto, responsabilidade tributária a ser imputada a sócio de pessoa jurídica sem que haja uma condução “infidel” deste.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional, portanto, não corresponde a uma norma de direcionamento de dívida em desfavor do sócio. É, a bem da verdade, uma norma de responsabilidade por substituição, onde o responsável passa a figurar no pólo negativo de uma relação jurídica com o Estado.

3 PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

A Certidão de Dívida Ativa é título executivo extrajudicial, confeccionado pelo Poder Público – após prazo final para pagamento fixado em lei ou processo regular (artigo 201 do CTN) – que instrumentaliza e legitima o ajuizamento de feito executivo fiscal. É, na verdade, o crédito da Fazenda Pública levado a registro próprio, com definição de ato administrativo.

Por tal razão a lei de regência definiu que as Certidões de Dívida Ativa gozam de presunção

de certeza e liquidez. Certeza, por sua vez, é o requisito que afasta qualquer hipótese de dúvida na obrigação constante no título. “Título certo é aquele em relação a cuja existência não há dúvida” (WAMBIER, 2007, p. 55/56).

A liquidez, de outra banda, é o que irá representar o *quantum debatur* do título. “Assim, título líquido é aquele que contém uma obrigação cujo *quantum* está especificado em seu bojo” (HERTEL, 2008, p. 84).

A presunção legal estipulada pelo legislador decorre do fato de que a Certidão de Dívida Ativa nada mais é do que um ato administrativo e traz “em si a presunção de legitimidade, ou seja, a presunção de que nasceu em conformidade com as devidas normas legais” (FILHO, 2009, p. 116).

Em lições mais específicas sobre o tema, RIBAS (2008, p. 150/151) obtempera que

A formalização desse crédito em título executivo configura uma espécie de ônus, sendo o instrumento pelo qual o fisco obtém acesso à via judicial, havendo, portanto, necessidade de serem praticados certos atos, sob pena de se inviabilizar o exercício de certas faculdades e deveres. As mesmas condutas que tratam um poder também são impostas ao mesmo sujeito com o cunho de dever. [...] A cobrança da dívida ativa pressupõe a regularidade de sua inscrição, cujo efeito está na formação do título executivo da Fazenda Pública.

Vê-se que somente se atribui certeza e liquidez ao título pelo fato de decorrer de ato administrativo que tenha observado as normas necessárias para sua completa formação. Caso o processo administrativo ou o ato propriamente dito seja eivado de nulidade, cai por terra a presunção do título.

Entretanto, apesar de possível a desconstituição de uma Certidão de Dívida Ativa, a mesma possui presunção *iuris tantum*, ou seja, somente poderá ser atacada mediante produção de prova a ser constituída pelo interessado, *in casu*, sujeito passivo tributário, para questionar a validade do título.

Somente poderá postular a ausência de seus requisitos (certeza e liquidez), bem como àqueles previstos no artigo 202 do Código Tributário Nacional, se o fizer por meio de prévia produção de prova.

O próprio legislador, por sua vez, previu no art. 203 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 2012) que:

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

Decerto que não poderá haver Certidão de Dívida Ativa que seja mantida válida porquanto ausente qualquer de seus requisitos, padecendo, via reflexa, de certeza e liquidez, determinando, a falta desses requisitos, na nulidade da inscrição e de eventual processo de execução.

MACHADO (1998, p. 128), ao se deparar com o tema leciona que

A certidão conterá todos os elementos do termo, indicados nas letras 'a' a 'e', acima, e ainda a indicação do livro e da folha em que se encontra a inscrição (CTN, art. 202, parágrafo único). (...)

Com efeito, o processo de execução, se instruído com certidão de inscrição nula, deve ser extinto sem julgamento do mérito, nos termos do art. 267, inciso IV, do Código de Processo Civil.

Os requisitos legais a que se faz menção, não se tratam, repita-se, de mera exigência legal, mas são elementos necessários para que o devedor possa tomar conhecimento da origem e dimensão do débito. São elementos sem os quais o título perde valor, não levando a parte interessada a comunicação que ela precisa para avaliar o débito.

Por esta razão, no primeiro momento em que o devedor encontrar dificuldades de, por meio de leitura da Certidão de Dívida Ativa, decifrar a origem da dívida, deverá, de imediato, impetrar medida judicial com fito de reconhecer a nulidade do instrumento.

Alguns exemplos de atos que podem ser utilizados para ilidir a presunção de certeza e liquidez da Certidão de Dívida Ativa foram elencados por PACHECO (2007, p. 227)

a) que o órgão que fez a inscrição da dívida não tinha, nem lhe sobreveio, competência para fazê-lo; b) que não houve inscrição da dívida; c) que o termo ou a certidão não correspondem ao que determina a lei, em relação aos requisitos essenciais; d) que do termo de inscrição não consta o nome do devedor ou responsável; e) que do termo não constam o valor, o termo inicial, nem a forma de calcular os juros, a origem, a natureza e fundamento, as indicações sobre a correção e seu fundamento, o número do processo em que se baseou a inscrição; f) que inexistente o procedimento ou o auto de infração a que se refere a certidão de dívida

ativa.

São apenas exemplos citados pelo doutrinador, que sintetizam a relativização da Certidão de Dívida Ativa. Pode-se concluir, nesta mesma esteira, que a Certidão de Dívida Ativa deve resguardar correspondência com o fato gerador da obrigação tributária a ela correspondente.

Por quê? Pelo fato de que, para que se preencham adequadamente os requisitos essenciais para liquidez e certeza do título, é preciso reportasse fidedignamente ao que ocorrera no fato gerador, para que, a partir daí, definam-se os sujeitos, o objeto da obrigação além dos valores e sua forma de correção.

TORRES (2007, p. 100) chega a afirmar que a CDA “não mais faz do que manter os efeitos próprios do lançamento tributário, quanto à certeza, liquidez e exigibilidade, adicionando apenas o caráter executibilidade ao crédito tributário, sem qualquer outro adicional”.

Ocorre que, após a inscrição em dívida ativa, o devedor somente poderá questionar o título, pelo critério da legalidade, por meio de provimento judicial, pois encerrada a atuação da Administração Pública. Para tanto, deverá manejar dos instrumentos cabíveis, tais como, o mandado de segurança, ação anulatória, embargos do devedor, ou, até mesmo, objeção de pré-executividade. Cada instrumento processual tem sua peculiaridade quanto seu cabimento o que, de início, já traz graves prejuízos ao exercício da ampla defesa do contribuinte.

No caso de inscrição em dívida ativa de sócio em virtude de dívida tributária contraída pela pessoa jurídica, para desconstituir as suas presunções caberá ao interessado – além de atacar a inobservância dos requisitos legais – avaliar se exerce ou não gestão da sociedade e, caso positivo, se seus atos foram praticados por meio de *mala fides*.

Tendo-se como premissa que a Certidão de Dívida Ativa deve corresponder ao fato gerador, e de outro lado, que no caso de dívida tributária de pessoa jurídica estará presente no momento do fato gerador somente aquele sócio que preencha os requisitos do art. 135 do Código Tributário Nacional, logo, não poderá haver responsabilidade (inscrição em dívida ativa) daquele sócio que não se enquadre neste caso.

Assim, indicar mais de um sócio, inserindo conjuntamente aqueles que não detêm qualquer

poder de gestão implica, necessariamente, na nulidade da Certidão de Dívida Ativa em relação aos últimos.

Isto porque a obrigação tributária nunca existiu para eles. Constam no título apenas por erro da administração pública, que deveria ser sanado em qualquer etapa do processo administrativo. Para TAVARES (2008, p. 16), significa dizer que

Se a questão da responsabilidade pessoal do sócio-administrador não foi debatida por ocasião do lançamento consumado contra a pessoa jurídica, faltarão justa causa e carecerá dos requisitos de motivação e razoabilidade a prematura inclusão do nome do sócio-administrador na CDA, à medida que, sob o prisma do art. 135 do CTN, sua responsabilidade não é solidária e/ou tampouco subsidiária.

Entretanto, a jurisprudência dos Tribunais Pátrios, como dito anteriormente, apesar de ter bem definidos os conceitos do art. 135 do CTN, insiste em proferir decisões que dificultam ainda mais a defesa do sócio não-gestor, no sentido de que, vem reconhecendo que a simples indicação do sócio no título basta para atribuir a ele a responsabilidade pelo débito, devendo, por conseguinte, buscar meios de desconstituir a CDA.

Entretanto, apesar da competência para inscrição de débitos em dívida ativa ser quase que exclusivos das Procuradorias que respondem aos seus respectivos Entes Públicos, seguindo a regra definida no âmbito da União, conforme comando legal o artigo 12, inciso I da Lei Complementar nº 73, de 1993 (BRASIL, 2012) que fixou a competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para apurar a liquidez e certeza da dívida ativa de natureza tributária, na prática a tarefa se torna massificada não se dando a ela o devido rigor e a atenção necessária.

Deve-se lembrar que a tarefa é de uma abrangência extremamente técnica e jurídica, uma vez que, não sendo feita com a apuração necessária, deve o Poder Judiciário interferir proferindo decisões que imputem a Administração Pública uma maior atenção a este labor. Não se pode nunca esquecer dos prejuízos que acarretam uma inscrição de débito em dívida ativa, daquele que nunca foi parte da obrigação tributária.

4 A ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL DA PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E SEUS EFEITOS NA EXECUÇÃO FISCAL.

Os Tribunais Pátrios, diante do crescimento do número de ações que lhes é de competência, vêm adotando espécies de procedimentos e filtros para alguns julgamentos.

Explica-se: ao se deparar com situações análogas as Cortes proferem julgados quase que únicos a respeito de determinado tema. Aponta-se que não se diz aqui dos casos de súmulas vinculantes, mas apenas de um *modus operandi* que evidentemente é adotado pelo nosso Poder Judiciário.

Um dos casos em que se pode afirmar que foi aplicada esta “técnica” diz respeito a inclusão do sócio de pessoa jurídica na certidão de dívida ativa decorrente de débito tributário da empresa.

O Superior Tribunal de Justiça ao se deparar com situações em que se questionava a inclusão de determinados sócios em Certidão de Dívida Ativa, quando não eram gestores da empresa devedora, deixou de lado os requisitos previstos no Código Tributário Nacional e tomou como ponto nodal para solução do imbróglgio apenas o próprio título em questão.

Ou seja, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que, acaso o sócio conste na Certidão de Dívida Ativa, deverá ele fazer toda prova competente para desconstituir o título, por se tratar de instrumento público que goza das garantias da presunção relativa (*iuris tantum*).

Deixou de lado a técnica do Código Tributário Nacional uma vez que a Corte Superior voltou seus olhos tão-somente para o título, não observando que, rigorosamente, tal instrumento, por si só, não é suficiente para o reconhecimento, ou não, da obrigação tributária, uma vez que, aquele que não é gestor da empresa sequer deveria posicionar-se na condição de devedor e, portanto, não deveria estar inscrito na Certidão de Dívida Ativa competente.

Sabe-se que não é possível em sede de Recurso Especial a apreciação dos fatos, por força do enunciado na Súmula nº 07 daquela Corte (BRASIL, 2012), entretanto, não é por tal razão que também está autorizado o Tribunal a conferir ao Fisco garantia tamanha como o fez, vez

que basta a inclusão na Certidão de Dívida Ativa do nome de todos os sócios de determinada empresa, para imputar aos mesmos o árduo dever de produzir uma prova em contrário.

Diz-se árduo porque, em se tratando de execução fiscal, a defesa garantida ao contribuinte são os embargos ao devedor que não acompanharam a nova sistemática do Código de Processo Civil e, ao contrário, seguem o rito previsto no art. 16 da Lei nº 6830/80, exigindo, portanto, a garantia do Juízo para seu ajuizamento.

Tal defesa também não é factível de ser produzida via objeção (exceção) de pré-executividade haja vista que, para o sócio comprovar que não exerce gestão em determinada sociedade empresária deverá, necessariamente, produzir provas, o que, sabidamente, é vedado nesse incidente.

O contribuinte, então, somente dispondo de parte considerável de seu patrimônio poderá ajuizar os embargos ao devedor e, enfim, apresentar sua defesa no sentido de comprovar que não pode ser responsabilizado pessoalmente por determinada dívida tributária. Isso tudo porque, o simples fato de ter sido incluído na Certidão de Dívida Ativa, ainda que indevidamente, traz a presunção *iuris tantum* em face dele.

O Superior Tribunal de Justiça, como dito, vem proferindo decisões unânimes a respeito do tema que, repita-se, atendem aos interesses da Fazenda Pública, tornando, de certa forma, simples a sua atuação nas ações de Execução Fiscal. Isto porque, basta a inclusão do nome de sócio de pessoa jurídica na Certidão de Dívida Ativa para que possa ser contra ele direcionada a execução. Segue trecho de aresto de lavra da supracitada Corte (BRASIL, 2010)

2. A responsabilidade patrimonial secundária do sócio, na jurisprudência do E. STJ, funda-se na regra de 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.

3. Todavia, em recente julgado, a Primeira Seção desta Corte Superior, concluiu, no julgamento do ERESP n.º 702.232/RS, da relatoria do e. Ministro Castro Meira, publicado no DJ de 26.09.2005, que: a) se a execução fiscal foi ajuizada somente contra a pessoa jurídica e, após o ajuizamento, foi requerido o seu redirecionamento contra o sócio-gerente, incumbe ao Fisco a prova da ocorrência de alguns dos requisitos do art. 135, do CTN: 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; b) 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 se a ação executiva foi 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.

4. "A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos 'com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos'." Precedente: REsp. 1.104.900/ES, Primeira Seção, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJU 01.04.09

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

Caso a execução seja movida em desfavor tão-somente da pessoa jurídica, e não conste na CDA a indicação do sócio, será dever imputado a Fazenda Pública a prova de que o mesmo tenha incorrido nas regras do artigo 135 do CTN.

Basta a simples indicação do sócio na certidão de dívida ativa, por sua vez, para que o ônus reverta-se ao sujeito passivo. Por meio dessa orientação, está legitimado o Fisco a incluir na CDA qualquer pessoa que seja conveniente, deixando o trabalho de questionar a legalidade ou não desta indicação para o lesado.

Debruçando-se também sobre este imbróglio, TAVARES (2008, p. 17) diz que

É a regra do art. 135 do CTN, fundada na responsabilidade tributária por substituição, nimirmente de índole excepcional. Desdobrando-a, temos que a regra é a de que os sócios-administradores não respondem pessoalmente pelos débitos fiscais societários; ao passo que a exceção é a de que poderão ser responsabilizados pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Esse é o sentido e alcance do art. 135 do Código Tributário Nacional (*mens legis*) que, centrado na *consideração subjetiva da infração fiscal*, influencia decisivamente na questão da valoração e ônus da prova, e que não pode sofrer quaisquer temperamentos em razão da simples inclusão do nome do sócio na CDA.

Daí a propalada inexistência de correlação lógica, a nosso ver, entre a inclusão do nome do sócio na CDA e a malsinada inversão do ônus da prova, da ausência dos requisitos do art. 135 do CTN, como vem patrocinando a incipiente jurisprudência do STJ.

O autor apregoa que não há correlação lógica entre a inclusão do nome de determinada pessoa na Certidão de Dívida Ativa e a imputação ao mesmo do ônus probatório, pelo simples fato de que, tal ônus, não deve decorrer do título, mas da consideração subjetiva da infração fiscal.

Deve-se levar a efeito, sempre, o que ocorreu no momento da autuação e se preenchidos foram os requisitos do artigo 135 do CTN. Mantida a jurisprudência do Superior Tribunal de

Justiça fomenta-se uma formação indiscriminária das Certidões de Dívida Ativa.

É um *modus operandi* que torna mais simples o ajuizamento das execuções fiscais pelo Fisco mas, não necessariamente, corresponde a um prestígio ao princípio da duração razoável do processo, isto porque, como pontua MARINS (2009, p.137):

Diante da importância do tema, devemos reiterar as três premissas básicas [...]: (a) o princípio da duração razoável do processo é dúplice, pois tanto a abreviação processual indevida como o alongamento excessivo são potencialmente danosos ao indivíduo; (b) o princípio da duração razoável do processo é garantia do indivíduo (ser biológico cuja realidade é limitada no tempo) e não garantia do Estado (ente cultural permanente), sobretudo quando houver sacrifício do indivíduo; (c) o contribuinte, enquanto indivíduo, é particularmente vulnerável às implicações do tempo no processo, quer em razão de sua solução prematura, parcial ou total, quer em razão da morosidade excessiva de seu tramite.

Assim, inclusive à luz do princípio da duração razoável do processo, as providências que abreviam de forma potencialmente gravosa a constrição e também a expropriação dos bens do devedor, devem ser adotadas sem precipitação ou aqodamento [...].

O que ocorre é que o Fisco apenas colhe os dados daquelas pessoas que constam no contrato social de determinada empresa e, a partir de então, faz a sua indicação no malfadado título (CDA). Em muitas das vezes sequer há participação da pessoa no processo administrativo respectivo, mas apenas sua inclusão “automática” na CDA.

Isso, por si só, é suficiente para que sobre ele recaia todo o ônus probatório para desconstituição desse título.

Ora, trata-se de violação ululante não só as regras de responsabilidade tributária, como aos próprios princípios da ampla defesa e contraditório. Isto porque, tendo arbitrariamente sendo incluído o sócio na CDA, sua defesa, depois da inscrição, se dará apenas pela via judicial, não tendo tido a oportunidade de se manifestar na esfera administrativa.

5 UMA NECESSÁRIA HARMONIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA COM OS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

É sabido, diante de todas as ponderações feitas, que o posicionamento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à responsabilização tributária dos sócios de determinada pessoa

jurídica gira em torno da simples inclusão de seus nomes na Certidão de Dívida Ativa, mesmo que estes não sejam gestores da sociedade empresarial ou não tenham as obrigações tributárias sido resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme prevê o artigo 135 do CTN.

Cumprê destacar novo julgado que ilustra o tema

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE DEFESA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” (BRASIL, 2009).

Ou seja, basta constar o nome do sócio no título (Certidão de Dívida Ativa) para que seja atribuído a ele os ônus de uma execução fiscal. Trata-se, como dito, de previsão inadequada, se observada sob a ótica dos institutos constitucionais e infraconstitucionais aplicados ao caso. Mesmo porque, para José Jayme de Macêdo Oliveira (1998, p. 338) “a causa da substituição definida neste artigo provém de atos dolosos praticados contra os contribuintes substituídos.”

Sabe-se, ainda, que ao se questionar a respeito da responsabilidade tributária, discute-se, via reflexa, a situação do sujeito passivo na obrigação tributária, posto que, o responsável tributário poderá ser, não somente o contribuinte que deu origem ao fato gerador, mas também o responsável solidário, por substituição ou sucessão, como define a melhor doutrina.

O caso do sócio de sociedade empresarial se encaixa, a despeito das mais variadas discussões, na hipótese de responsabilidade tributária por substituição, visto que, responderá o mesmo pessoalmente pelo débito, sobrepondo-se a figura da pessoa jurídica.

É este mais um motivo para se demonstrar a ululante violação constitucional ao se inserir numa Certidão de Dívida Ativa um sócio não-gestor, posto que, o mesmo, apesar de nunca ter dado causa ao surgimento do débito, nem mesmo sendo apto a responder pelo mesmo, arcará

com todos os encargos que advém de uma execução fiscal, na qual, como é sabido, o rito é privilegiado em favor da Fazenda Pública.

A responsabilidade, portanto, passa a ser pessoal e atribuída somente ao agente que tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de tal sorte que, por via transversa, acaso não exista a prática de mencionados atos, não há que se sustentar a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN. Deve-se, portanto, apurar a situação do sócio para fins de incluí-lo no título executivo. Pela cátedra Hugo de Brito Machado (1998, p. 114), extrai-se que:

Nos termos do art. 135, inciso III, não basta ser diretor, ou gerente, ou representante. É preciso que o débito tributário em questão resulte de ato praticado com excesso de poderes, etc. Esclarecer tal situação é questão ainda a carecer de esclarecimentos. Não se pode admitir que o não-pagamento do tributo configure a infração de lei capaz de ensejar tal responsabilidade, porque isto levaria a suprimir-se a regra.

Ademais, os processos executórios só devem tramitar quando houver convicção do Juízo a respeito da existência da pretensão e da ação de direito material. O crédito deve ser exigível para que se instaure a execução, exigibilidade esta que, pelo simples fato de ser a CDA título da dívida pública, não pode imputar ao contribuinte o ônus probatório de desconstituí-lo, quando na verdade nunca respondeu pela obrigação tributária originária.

Mesmo porque, para a legislação pátria (Lei 6.830/80) somente é considerada dívida ativa, para fins de presunção *iuris tantum*, aquela que tenha sido regularmente inscrita. Entende-se como regular a inscrição que se precede de um processo administrativo válido e que tenha respeitado o contraditório e ampla defesa, ou seja, onde tenha o sócio não-gestor tido a oportunidade de apresentar defesa e demonstrar que não atuou com qualquer violação a lei ou estatuto, nem mesmo possuía poderes dentro da empresa para tanto, caso contrário, não é regular a inscrição, e portanto, nula a execução pautada neste título.

Se não houve atuação do sócio para fins de responsabilização tributária este sequer foi sujeito passivo da obrigação tributária, nem muito menos responsável pela mesma, não sendo possível, portanto, o aforamento de qualquer execução contra si. Esse argumento é acolhido por Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart (2007, p. 94), quando se destaca a necessidade de exigibilidade e liquidez da obrigação originária e não pura e simplesmente do título, senão vejamos

O título executivo, judicial ou extrajudicial, deve conter obrigação certa, líquida e exigível. É o que prescreve claramente o art. 586 do CPC, em relação à execução de títulos extrajudiciais, e também o que decorre da leitura do contido nos arts. 475-I, § 2º, e 475-J do CPC. Tais características eram comumente associadas ao título executivo, mas na verdade – como agora fazem questão de esclarecer as novas redações dos arts. 580 e 586 (introduzidas pela Lei 11.382/2006) – são atributos da obrigação a ser executada. Ou seja, é a obrigação que deve ser certa, líquida e exigível e não propriamente o título.

A prática que vem sendo adotada pelo Fisco, reconhecida pelo Poder Judiciário, é a de incluir em todas as Certidões de Dívida Ativa os sócios que constem nos atos constitutivos da empresa, independente de qualquer outra dilação probatória.

Trata-se de prática que afronta o contraditório e a ampla defesa assegurados na Constituição Federal, já que imputa ao contribuinte todo o ônus de comprovar que não exerceu as condutas que pudessem constituí-lo como responsável pela dívida, enquanto que ao Fisco não é imputado ônus algum para diligenciar a esse respeito.

O sócio então que vier a ser incluído como responsável apenas no momento de expedição da CDA e não tiver participado, antes, em momento algum no processo administrativo tributário deverá produzir tal prova que não é simples se avaliar-se que os mecanismos processuais para tanto são escassos (embargos de devedor mediante garantia do Juízo), além da dificuldade de acesso a tais documentos públicos.

A autuação automática e até mesmo arbitrária do Fisco prevalece, beneficiando a Fazenda Pública. O processo então, não atinge o seu fim precípua, natural, de atender ao direito material efetivamente posto.

O Juiz deve zelar não pelo interesse do Fisco, nem mesmo pela presunção ou não de determinado título público, mas pelo direito material, *in casu*, de natureza jurídica tributária, que deu origem ao litígio. Nesse cotejo entre direito processual e material, e as garantias a ampla defesa e ao contraditório, leciona BEDAQUE (2010, p. 492/495):

A Constituição Federal estabelece os princípios a serem observados pelo legislador e pelo juiz. O primeiro, na elaboração da regra processual; o segundo, na condução e direção do processo.

O devido processo legal regulado pelo Código de Processo Civil e por leis extravagantes deve observar o modelo previsto na Constituição, ao qual podemos denominar “devido processo constitucional”. Contraditório, ampla defesa, juiz natural, motivação das decisões, publicidade dos atos processuais, vedação de provas ilícitas, são regras maiores, de nível constitucional, cuja observância é

imposta ao legislador ordinário.

Também o juiz deve zelar para que o procedimento se desenvolva em conformidade com tais postulados.

Nosso problema é outro, todavia. Precisamos enfrentar as conseqüências decorrentes de eventual não-observância, em determinado caso concreto, de uma das garantias constitucionais do processo. [...]

Início com as garantias do contraditório e da ampla defesa, tratadas em conjunto, visto que traduzem fenômenos – se não idênticos – muito semelhantes.

Contraditório nada mais é que a garantia da ampla defesa examinada pelo ângulo do procedimento. É princípio lógico-formal do processo e tem a função de assegurar às partes a necessária paridade de armas, mediante o mecanismo da contraposição de teses. As partes devem ter efetiva oportunidade de participação e defesa, antes de ser pronunciado qualquer julgamento.

Contraditório é pressuposto de inviolabilidade do direito de defesa, cuja observância constitui condição essencial para sua efetivação. Representam as duas expressões – “defesa” e “contraditório” – visões diversas da mesma realidade, consistente em garantir às partes a possibilidade de real participação no desenvolvimento do processo, objetivando a tutela de seus interesses.

Defesa pode representar fenômeno contraposto a ação, como poder de reação assegurado ao réu, visando a influir na convicção do juiz. Pelo ângulo constitucional, todavia, representa a idéia de efetividade do contraditório.

[...]

Eventual violação desses princípios implica evidente nulidade dos atos processuais praticados posteriormente. Se, por algum motivo injustificado, qualquer das partes foi impedida de participar ativamente do processo [...] tudo o que se realizar após essa falha estará comprometido.

Não está sendo adequada, no caso em estudo, a aplicação da norma tributária ao direito processual, isso porque, repita-se, para se constatar a aplicabilidade ou não do artigo 135 do CTN deverá se avaliar a conduta do agente, ou seja, a sua atuação e se esta se subsume a norma, e não uma mera análise do título executivo.

Avaliar a conduta, ao invés de simplesmente efetuar uma verificação de quem é o agente/pessoa, o que exige uma análise muito mais subjetiva, é a melhor interpretação a ser dada a legislação tributária, pois é por meio da conduta (intenção/dolo) que se dará a responsabilização do sócio, o que, se observado, em hipótese alguma atingirá o sócio não gestor, por não existir nele qualquer intuito sonegatório.

Não basta, tampouco, a simples existência de débito de determinada sociedade empresarial para com pessoa jurídica de direito público, há a necessidade de que seus representantes e/ou gestores pratiquem atos específicos para serem qualificados como responsáveis.

Por isso causa até estranheza quando se verifica, o que comumente ocorre, o ajuizamento de execuções fiscais em face de todos os sócios de determinada empresa quando, sabidamente, não poderiam todos exercer a sua administração.

É um caso que, v.g., reforça ainda mais o argumento de que a apuração de responsabilidade tributária deve girar em torno da conduta da pessoa.

Foi seguindo este posicionamento que o Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo (BRASIL, 2010) proferiu decisão onde reconheceu inócua a indicação do sócio na Certidão de Dívida Ativa nos seguintes termos

1. Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou Lei.
2. A Lei, portanto, condicionou a responsabilidade do diretor à prática de atos com violação do estatuto ou da Lei.
3. Tal responsabilidade limita-se somente ao período do seu exercício gerencial.
4. A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta, todavia, quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN.
5. O sócio só será pessoalmente responsável caso fique provado que agiu com dolo ou excesso de poder, e pelo que consta nos autos, isso não restou configurado, ou seja, não há provas para garantirem tal afirmativa.
6. Caberia à Fazenda Pública demonstrar a responsabilidade dos sócios.
7. O fato dos nomes dos sócios constarem na certidão de dívida ativa não faz presumir a responsabilidade destes pelas dívidas tributárias, na medida em que estes estão lá apenas na qualidade de representantes da pessoa jurídica e não na qualidade de devedores, até porque a CDA faz distinção entre devedor e sócio.
8. O simples fato da empresa ser devedora do fisco não caracteriza infração legal.
9. Inexistente prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração à Lei não há que se falar em responsabilidade tributária de representante da pessoa jurídica.

Prestigiou-se os requisitos do CTN ao invés da presunção imposta a CDA, uma vez que os elementos previstos na legislação tributária, apesar de seu difícil alcance, não podem deixar de ser observados e apresentados pelo Fisco quer seja na fase administrativa ou judicial, não pode nem mesmo ao Poder Judiciário também quedar-se inerte a respeito, desprezando os direitos e garantias do contribuinte.

O rigor processual deve, precipuamente, atender a solução do direito material. E esse o alcance que deve ser dado a interpretação jurisprudencial do art. 135 do Código Tributário Nacional. Em estudo a forma processual OLIVEIRA (2010, p. 66) diz que

A forma processual é meio não só para atingir o fim próximo – a solução da crise de direito material – como para assegurar o fim remoto – a solução constitucional dos direitos. Por isso, a supressão de formalidades processuais pode representar ofensa a essa garantia constitucional.

Ora, a construção do direito tributário se dá pela observância desse rigor epistemológico,

dessa necessidade de respeito a linguagem e da interpretação que se dá aos enunciados normativos. O processo deve vir em acréscimo a isso e não exercer uma interpretação reducionista.

Em outras palavras, “a linguagem intervém necessariamente para transmitir o conhecimento das regras de conduta – regra jurídica – na vida social.” (BECKER, 1998, p.118).

No caso *sub examen* é de se reconhecer que ao contribuinte o dever de provar que não agiu com atos de gestão, nem mesmo praticou as condutas previstas na lei, estar-se-á, via oblíqua, deixando de observar o que vem expresso na norma tributária (artigo 135, III do CTN) para a qual não se deve subsumir apenas o cidadão, mas, em primeiro lugar, o Estado.

Até porque, a indicação e inclusão de sócio como responsável por dívida tributária da pessoa jurídica é dever da Fazenda Pública. Dir-se-á, por sua vez, que tal prova foi feita no momento da apuração administrativa para inscrição na CDA.

Pois bem, se é este o fundamento, então, para por fim ao imbróglio, todas as execuções fiscais movidas em face de pessoa jurídica e de determinado sócio, em virtude da aplicação do artigo 135 do CTN, deveriam vir instruídas com a cópia do respectivo processo administrativo onde, em tese, fora apurada a responsabilidade e gestão deste sócio, uma vez que, não é a simples inclusão no título que demonstra o preenchimento dos requisitos legais, mas as condutas que foram apuradas.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após análise e discurso técnico-jurídico quanto ao modelo de responsabilidade tributária de sócio por dívida da pessoa jurídica em conjunto com a orientação dada pelo Superior Tribunal de Justiça a respeito, torna-se mais visível o reconhecimento da violação praticada à lei tributária, em conjunto com princípios constitucionais gerais, o que, como único refúgio para explicação, se dá pelo interesse e beneficiamento da força arrecadatória do Estado.

Isto porque, dizer que a simples indicação de determinada pessoa num título executivo, ainda

que decorrente de atividade do Poder Público, pode atribuir àquele a responsabilidade tributária, é uma violação a tudo aquilo que fez o legislador ao editar os enunciados normativos a respeito do tema.

Não é suficiente um ato administrativo que prevalece sobre a ordem legal, mormente no que diz respeito ao complexo e virtuoso tema da responsabilidade. É de se modificar referida orientação, exigindo-se que o Poder Público cumpra com as previsões legais, fazendo, independente de qualquer situação que seja, a prova dos requisitos apostos no *caput* do artigo 135 do Código Tributário Nacional. Trata-se de diligência simples para o Estado, mas que, acaso atribuída ao contribuinte, lhe é muito custosa.

Independente da esfera administrativa ou judicial, impera sobre a ordem jurídica a norma acima identificada não podendo ser rejeitada ou flexibilizada pelo Poder Judiciário.

Nota-se que o tema abrangeu, diversos institutos do direito tributário, desde a sujeição passiva, parte da obrigação tributária, passando pelas hipóteses de todas as responsabilidades, para se alcançar a questão maior que diz respeito a reiterada e equivocada responsabilização de sócio não-gestor por dívida contraída pela pessoa jurídica da qual é membro, sem que este nunca tivesse praticado qualquer ilícito, até porque, não é sua atribuição o acompanhamento da regularidade da relação empresa x Fisco.

Conclui-se, portanto, que apesar de todo o debate e o forte posicionamento contrário a respeito do tema, urge a modificação desta orientação, diante da evidência e clareza dos argumentos postos, devendo-se prestigiar aqueles Tribunais que, mais sensíveis a causa, vêm, por conta própria, contrariando posição de que tanto sedimentada, acabou-se por esquecida e muita das vezes ignorada pelas assoberbadas Cortes Superiores.

Por tal razão, em que pese a orientação jurisprudencial já conhecida por todos, é extremamente relevante a análise de seus fundamentos, sob a ótica dos argumentos ora apontados, para que, numa construção sólida e juridicamente fundamentada, possa-se levar um novo grau de alcance ao instituto da responsabilidade tributária, derrubando-se, por conseguinte, o equivocado prestígio dado ao título executivo público (Certidão de Dívida Ativa).

Na forma como vem sendo interpretado o art. 135 do Código Tributário Nacional e a presunção atribuída as certidões de dívida ativa, legando ao contribuinte todo o ônus de sua desconstituição, têm-se como violados os princípios da ampla defesa e do contraditório, não só pela interpretação equivocada ao enunciado normativo citado, como, precipuamente, pela redução e pelos impedimentos ao exercício da defesa no intuito de efetivamente produzir tal prova.

7 REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2000.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Efetividade do Processo e Técnica Processual**. São Paulo: Malheiros, 2010.

BOJUNGA, Luis Edmundo APPEL. **A Exceção de Pré-Executividade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. **Lei nº 9.784/99**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9784.htm>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. **Lei nº 6.830/80**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. **Lei complementar nº 73/93**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp73.htm>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 100739**, Relator Ministro Ari Pargendler, Brasília, DF, 01 de fevereiro de 1999. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 761708**, Relator Ministro Castro Meira, Brasília, DF, 03 de outubro de 2010. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1104900**, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, Brasília, DF, 25 de março de 2009. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 681.972**, Relatora Ministra ELIANA CALMON, Brasília, DF, 22 de março de 2006. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 26 de junho de 2010.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1082881**, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, Brasília, DF, 18 de agosto de 2009. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1083252**, Relator Ministro LUIZ FUX, Brasília, DF, 01 de julho de 2010. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 478.853**, Relator Ministro LUIZ FUX, Brasília, DF, 23 de junho de 2003. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 16 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 573.467**, Relator Ministro LUIZ FUX, Brasília, DF, 08 de novembro de 2004. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 20 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1082881**, Relatora Ministra NANCY ANDRIGHI, Brasília, DF, 15 de agosto de 2000. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 20 de julho de 2012.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 225051**, Relator Ministro SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, Brasília, DF, 18 de dezembro de 2000. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp>>. Acesso em: 20 de junho de 2012.

_____. **Súmula nº 07 do Superior Tribunal de Justiça**. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&&b=SUMU&p=true&t=&l=10&i=484>>. Acesso em 20 de julho de 2012.

_____. Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo. **Remessa Necessária e Apelação Cível nº 011.010.551.312**, Relator Desembargador Carlos Henrique Rios do Amaral, Vitória, ES, 28 de janeiro de 2010. Disponível em<http://www.tj.es.gov.br/cfm/portal/Novo/det_jurisp.cfm?NumProc=113359&edProcesso=&edPesquisaJuris=RESPONSABILIDADE%20OBJETIVA%20PELOS%20D%C9BITOS%20TRIBUT%C1RIOS%20DA%20EMPRESA&seOrgaoJulgador=&seDes=&edIni=01/01/2000&edFim=15/08/2010>. Acesso em: 20 de julho de 2012.

_____. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **Apelação Cível nº 70005792700**, Relator Desembargador Túlio de Oliveira Martins, Porto Alegre, RS, 30 de outubro de 2003. Disponível em <www.apet.org.br/jurisprudencia/pdf/juri.judi28.3-7.doc>. Acesso em: 15 de julho de 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **A prova no procedimento administrativo tributário**. Revista Dialética de Direito Tributário, 280/09-10. São Paulo: Dialética, 1998.

CASTRO, Amilcar. **Comentários ao CPC**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. vol. 2, São Paulo: Saraiva, 2004.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

HERTEL, Daniel Roberto. **Curso de Execução Civil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

LOPES, Mauro Luís, Rocha. **Processo Judicial Tributário**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Malheiros,

1998.

MARINONI, Luiz Guilherme, e ARENHART, Sérgio Cruz. **Curso de Processo Civil – Execução**. v. 3, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

MARINS, James. **Defesa e Vulnerabilidade do Contribuinte**. São Paulo: Dialética, 2009.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. **Código de processo civil comentado e legislação processual civil extravagante em vigor**: atualizado até 22.02.2001. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

OLIVEIRA, Carlos Alberto de. **O Processo Civil na perspectiva dos direitos fundamentais**. In Revista de Direito Processual Civil, 26/660, 2010.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Código Tributário Nacional: comentários, doutrina, jurisprudência**. São Paulo: Saraiva, 1998.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2007.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. **Processo Administrativo Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

SILVA NETO, José Francisco da. **Apontamentos de Direito Tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Gelson Amaro. **Responsabilidade Tributária e Legitimidade Passiva na Execução Fiscal**. São Paulo: Data Juris, 1996.

TAVARES, Alexandre Macedo. **A Inexistência de Correlação Lógica entre a Inclusão do Nome do Sócio na CDA (=Causa) e a Inversão do Ônus da rpva da Ausência dos Requisitos do art. 135 do CTN (=Efeito)**. In Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n.152, 7-21, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. **Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário**. 4. ed. Renovar, 2007.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; WAMBIER, Luiz Rodrigues; MEDINA, José Miguel

Garcia. **Breves Comentários à nova sistemática processual civil 3**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.