

**RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO
CIVIL DE 2002**

MARIA RITA FERRAGUT

Livre-docente em Direito Tributário pela USP. Mestre e
Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP.
Professora de Direito Tributário no IBET,
PUC/Cogea, INSPER e FGV

**RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO
CIVIL DE 2002**

3ª EDIÇÃO

2013

Copyright © 2013 By Editora Noeses
Arte: Denise A. Dearo
Capa: Ney Faustini
Revisão: Semíramis Oliveira
Coordenação: Alessandra Arruda

CIP - BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ.

F42r Ferragut, Maria Rita, 1971-
Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002 / Maria Rita
Ferragut

São Paulo : Noeses, 2013. 347p.
ISBN 85-99349-14-7

1. Brasil - Direito Tributário - Responsabilidade Tributária. 2. Responsabilidade
Tributária - Código Civil de 2002 - Brasil. I. Título.

CDU 34:336.2.03 (81)

Índice para catálogo sistemático: Brasil: Direito Tributário: Responsabilidade Tributária
Brasil: Responsabilidade Tributária

Terceira edição: outubro de 2013

Todos os direitos reservados



Editora Noeses Ltda.
Tel/fax: 55 11 3666 6055
www.editoranoeses.com.br

*Ao Vladimir, com todo o meu amor, por tudo o que é e significa para mim.
Aos meus pais, Jonas e Nilza (in memoriam), e aos meus irmãos,
Henrique e Alice, responsáveis por tantos momentos felizes de minha vida.*

SUMÁRIO

NOTA À 3ª EDIÇÃO	XVII
NOTA À 2ª EDIÇÃO	XIX
PREFÁCIO.....	XXI
INTRODUÇÃO	XXV

CAPÍTULO I

CONCEITOS FUNDAMENTAIS PARA O ESTUDO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS SOCIEDADES E DOS ADMINISTRADORES

1.1	Introdução.....	1
1.2	Conceitos de empresa, empresário, sociedade empresária e sociedade simples	2
1.3	Conceitos e características dos sócios, acionistas e administradores	6
1.4	Deveres do administrador.....	9
1.5	Conceito e nascimento da personalidade jurídica das sociedades empresárias e das simples	11
1.6	Sociedades não-personificadas	11
1.6.1	Sociedade em comum	12
1.6.1.1	Sociedades irregulares e sociedades de fato.....	13

MARIA RITA FERRAGUT

1.6.2	Sociedade em conta de participação	14
1.7	Sociedades personificadas	14
1.7.1	Sociedades simples.....	15
1.7.2	Sociedade em nome coletivo.....	16
1.7.3	Sociedade em comandita simples	16
1.7.4	Sociedade limitada	17
1.7.5	Sociedade anônima	19
1.7.5.1	Pressupostos para a responsabilidade pessoal dos acionistas.....	20
1.7.6	Sociedade em comandita por ações.....	21
1.7.7	Sociedade cooperativa	21
1.7.8	Sociedade coligada	22
1.8	Da separação patrimonial entre os bens sociais e os bens dos respectivos sócios e acionistas	23
1.9	Teoria da desconsideração da personalidade jurídica	24

CAPÍTULO II

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

2.1	Considerações iniciais.....	29
2.2	Conceito de sujeito passivo	31
2.3	Inexistência de previsão constitucional do sujeito passivo tributário	34
2.4	Responsabilidade civil: breve abordagem.....	35
2.5	Conceito de responsabilidade tributária	37
2.6	Reflexões sobre a desnecessidade da constituição do crédito perante o contribuinte, para o nascimento da norma de responsabilidade	40
2.7	Limite constitucional para a criação do responsável tributário	42

VIII

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO CIVIL DE 2002

2.8	Responsabilidade tributária e o princípio da capacidade contributiva.....	44
2.8.1	Modalidades de repercussão jurídica: reembolso e retenção na fonte	49
2.9	A natureza jurídica da norma de responsabilidade: norma jurídica tributária ou não-tributária; dispositiva ou sancionadora?	55
2.9.1	Nosso entendimento.....	58
2.10	Causas de existência da responsabilidade tributária .	60
2.11	Classificação das normas de responsabilidade tributária.....	61
2.11.1	A classificação de Rubens Gomes de Sousa e a de Alfredo Augusto Becker	61
2.11.2	Nossa classificação.....	64
2.12	Extinção da responsabilidade tributária	64

CAPÍTULO III

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO E POR SOLIDARIEDADE

3.1	Responsabilidade tributária por substituição.....	69
3.2	Estrutura lógica da norma de substituição tributária	71
3.3	Espécies de substituição tributária.....	74
3.4	Titularidade do direito à restituição do indébito na substituição tributária.....	77
3.5	Responsabilidade tributária por solidariedade	79
3.6	Estrutura lógica da norma de solidariedade	82
3.7	Titularidade do direito à restituição do indébito na solidariedade	84

MARIA RITA FERRAGUT

CAPÍTULO IV
SUCESSÃO TRIBUTÁRIA NA FUSÃO, INCORPORAÇÃO
E CISÃO DE SOCIEDADES E NA AQUISIÇÃO DE
ESTABELECIMENTOS

4.1	Introdução.....	85
4.2	Estrutura lógica da norma de sucessão	86
4.3	Artigo 132 do CTN: sucessão nas hipóteses de fusão e de incorporação.....	88
4.4	Cisão e ausência de previsão legal expressa no CTN	93
4.4.1	Características da cisão e a responsabilidade por sucessão e por solidariedade	94
4.5	Artigo 133 do CTN: sucessão na aquisição de estabelecimentos	100
4.5.1	Conceito de estabelecimento e as consequências fiscais de sua alienação	101
4.5.2	Incisos I e II do artigo 133 do CTN	105
4.6	Anulação do negócio jurídico de aquisição do estabelecimento e a controvérsia sobre a contabilização dos débitos fiscais	107
4.7	Possibilidade de transferência da multa na responsabilidade por sucessão	109
4.8	Titularidade do direito à restituição do indébito na sucessão.....	114

CAPÍTULO V
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS
ADMINISTRADORES – ESPÉCIE DA DENOMINADA
“RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS”

5.1	Introdução.....	115
5.2	Conceitos necessários ao estudo da responsabilidade de terceiros: ilícito, infração, sanção, culpa e dolo.....	116

X

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO CIVIL DE 2002

5.2.1	Culpa	121
5.2.2	Dolo	123
5.3	Artigo 134 do CTN	127
5.4	Estrutura lógica da norma de responsabilidade (artigo 134 do CTN).....	130
5.5	Responsabilidade dos sócios no caso de liquidação de sociedade de pessoas	131
5.5.1	O administrador não-sócio sujeita-se à disciplina do inciso VII do artigo 134 do CTN?.....	135
5.5.2	Conclusões parciais	135
5.6	Transferência da multa moratória prevista no artigo 134 do CTN	136
5.7	Artigo 135 do CTN	137
5.8	Estrutura lógica da norma de responsabilidade (artigo 135 do CTN).....	138
5.9	Da imprescindibilidade do dolo	139
5.10	Em que consiste a obrigação “resultante” a que alude o <i>caput</i> do artigo 135 do CTN?	141
5.11	Elementos da responsabilidade tributária do administrador.....	143
5.11.1	Elemento pessoal: indivíduos sujeitos à responsabilidade	143
5.11.2	Elemento fático: condutas que geram a responsabilidade pessoal	147
5.11.2.1	Excesso de poderes	147
5.11.2.2	Infração de lei.....	148
5.11.2.2.a)	Falta de pagamento de tributo: infração de lei, para os fins do artigo 135 do CTN?	150
5.11.2.3	Infração do contrato social ou do estatuto.....	152

MARIA RITA FERRAGUT

5.12 A importância das provas para o reconhecimento da responsabilidade pessoal do administrador	153
5.12.1 A utilização das provas diretas e das presunções legais para a caracterização da responsabilidade de terceiros	155
5.13 Responsabilidade pessoal do administrador mesmo quando o ilícito beneficiar a sociedade?	156
5.14 Dissimulação do ato que ensejou a responsabilidade pessoal do administrador	159
5.15 Possibilidade de exigência das multas moratória e punitiva.....	161
5.16 Responsabilidade de terceiros e legitimidade ativa na restituição do indébito.....	162
5.17 Algumas hipóteses de responsabilidade não-tributária dos sócios	162

CAPÍTULO VI

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

6.1 Introdução.....	165
6.2 Artigo 136 do CTN	165
6.3 Artigo 137 do CTN	168
6.3.1 Artigo 137, I, do CTN.....	169
6.3.2 Incisos II e III do artigo 137 do CTN: tipos penais ou administrativos-tributários?	171
6.3.3 Artigo 137, II, do CTN	172
6.3.4 Artigo 137, III, do CTN.....	173
6.4 O artigo 137 do CTN e a mera ausência de pagamento de tributo: responsabilidade do administrador? ...	175
6.5 Dissolução irregular da sociedade empresária.....	178
6.6 Resumo das similaridades e das diferenças entre os artigos 135 e 137 do CTN	182

CAPÍTULO VII
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO
ADMINISTRADOR: ALGUMAS QUESTÕES
CONTROVERTIDAS

7.1	Sujeição passiva na execução fiscal.....	185
7.2	Execução fiscal: o administrador como sujeito passivo e a necessidade da inclusão de seu nome na certidão de dívida ativa	192
7.2.1	Argumentos para a defesa da desnecessidade da inclusão do nome do administrador na certidão de dívida ativa	195
7.2.2	Argumentos para a defesa da necessidade da inclusão do nome do administrador na certidão de dívida ativa	196
7.2.3	Nosso entendimento.....	197
7.3	Inclusão do administrador na lide após a oposição dos embargos à execução fiscal: limites para a preservação da constitucionalidade e da legalidade desse procedimento.....	201
7.4	Inclusão do nome do administrador na certidão de dívida ativa – submissão desse ato ao prazo decadencial.....	203
7.5	Considerações acerca da necessidade da participação do administrador no processo administrativo tributário	204
7.6	Desnecessidade de propositura de ação de conhecimento para comprovação do ilícito praticado pelo administrador	211
7.7	Prescrição da execução fiscal em face do administrador	212
7.8	Exceção de pré-executividade como forma de exclusão do nome do administrador do polo passivo da execução fiscal.....	215

MARIA RITA FERRAGUT

7.9 Meio processual adequado para a defesa do administrador quando a exceção de pré-executividade não tiver cabimento: embargos de terceiro ou embargos à execução fiscal?.....	223
7.10 Considerações fundamentais sobre o processo falimentar, consequências legais decorrentes da quebra e algumas questões processuais relevantes envolvendo débitos fiscais	225
7.10.1 Responsabilidade tributária do administrador de sociedade falida.....	229
7.11 Meação do cônjuge não-administrador e a questão da responsabilidade tributária de terceiros	231
7.12 Fraude contra credores: quando a doação dos bens do administrador a tipifica	236
7.13 Impossibilidade do redirecionamento da execução fiscal quando a pessoa jurídica não tiver bens suficientes para a quitação da dívida.....	240
7.14 Confissão da dívida fiscal pela pessoa jurídica e posterior responsabilidade pessoal do administrador....	241
7.15 Responsabilidade do administrador pelo extravio e pela inutilização de documentos fiscais	243
7.16 Responsabilidade do ex-sócio pelas dívidas fiscais relativas a fatos jurídicos tributários ocorridos na época de sua administração. Perda ou não-apresentação dos documentos fiscais pelos sucessores	246

CAPÍTULO VIII

O CÓDIGO CIVIL DE 2002 E A RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E DOS ADMINISTRADORES

8.1 A importância dos conceitos de direito civil para a correta compreensão e aplicação do direito tributário	251
8.2 Superioridade hierárquica das normas veiculadas no CTN sobre as constantes do Código Civil.....	253

XIV

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO CIVIL DE 2002

8.3	As sociedades empresárias e simples e a interpretação da legislação fiscal anterior ao advento do Código Civil de 2002.....	255
8.4	Responsabilidade dos sócios, dos acionistas e dos administradores em face do Código Civil de 2002.....	256
8.4.1	Responsabilidade dos empresários.....	258
8.4.2	Responsabilidade dos incapazes.....	258
8.4.3	Responsabilidade nas sociedades não-personificadas.....	261
8.4.3.1	Responsabilidade nas sociedades em comum.....	261
8.4.3.2	Responsabilidade nas sociedades em conta de participação.....	264
8.4.4	Responsabilidade nas sociedades personificadas	266
8.4.4.1	Responsabilidade nas sociedades simples.....	266
8.4.4.2	Responsabilidade nas sociedades em nome coletivo.....	275
8.4.4.3	Responsabilidade nas sociedades em comandita simples.....	275
8.4.4.4	Responsabilidade nas sociedades limitadas.....	277
8.4.4.5	Responsabilidade nas sociedades anônimas.....	281
8.4.4.6	Responsabilidade nas sociedades em comandita por ações.....	282
8.4.4.7	Responsabilidade nas sociedades cooperativas.....	283
8.4.5	Outras normas relativas à responsabilidade dos sócios e dos administradores.....	284
8.5	Resumo das responsabilidades dos sócios e dos acionistas no Código Civil de 2002.....	287
	CONCLUSÕES.....	291
	BIBLIOGRAFIA.....	311

NOTA À 3ª EDIÇÃO

É com imensa satisfação que apresento aos leitores a nova edição do *Responsabilidade Tributária*, após ampla revisão legislativa e jurisprudencial, que abrange modificações recentes do STF, STJ e Tribunais Administrativos, sobretudo no que diz respeito à responsabilidade pessoal do administrador e a diversas questões processuais correlatas a esse tema, ao redirecionamento da execução fiscal e à dissolução irregular da sociedade empresária.

Mais uma vez agradeço a gentil acolhida desta obra no meio acadêmico e espero, com ela, poder atender as expectativas daqueles que buscam uma abordagem clara das controvertidas questões acerca da responsabilidade tributária.

Finalmente, gostaria de estender as minhas palavras de amor e carinho, destinadas na 2ª edição apenas à minha Júlia, aos meus dois novos e lindos filhos, João e Gabriela. Amo muito vocês três!

São Paulo, agosto de 2013

Maria Rita Ferragut

NOTA À 2ª EDIÇÃO

É com inestimável alegria que apresento aos leitores a nova edição do *Responsabilidade Tributária*, cuja primeira edição, lançada em dezembro de 2005, esgotou-se.

Acredito que o conteúdo desse livro tenha alcançado, em grande parte, o objetivo delineado, em um segmento do direito tributário que considero extremamente complexo, por envolver proposições normativas vagas, provas que sequer são produzidas por serem tidas como desnecessárias, lançamentos incorretos, prazos decadenciais não observados, direitos de defesa e de arrecadação mitigados etc. Felizmente, entretanto, o avanço da doutrina e da jurisprudência administrativa e judicial, desde a primeira edição, já é notável, e certamente contribuirá para um melhor equilíbrio entre os direitos e deveres do Fisco e dos contribuintes.

Nesta edição fiz algumas pequenas revisões, fruto de um período de pesquisa e reflexão oriundo de inúmeros debates, promovidos em sala de aula dos cursos de mestrado e doutorado em direito tributário da PUC/SP, em grupos de estudos que tive a valiosa oportunidade de participar e em congressos.

Por fim, agradeço a gentil acolhida desta obra no meio acadêmico, e espero, com ela, poder atender as expectativas daqueles que buscam uma abordagem clara das controvertidas questões, de natureza material e processual, que envolvem o tema.

São Paulo, janeiro de 2009

Maria Rita Ferragut

PREFÁCIO

O advento do Código Civil de 2002, com a nova configuração que instituiu, não poderia deixar de repercutir no ordenamento tributário brasileiro, deixando marcas em setores específicos da legislação. O direito incide sobre o campo dos comportamentos intersubjetivos, mas, para tanto, qualifica pessoas, situações e coisas. Às vezes, discreta mutação na ordem das qualificações de direito privado ou de direito público será o bastante para alterar institutos e regimes jurídicos que se mantiveram estáveis por muitos anos. E, com isso, o direito vai avançando em clima de “completabilidade”. Não de “completude”, como já se pretendeu, mas operando de tal maneira que permaneça em estado de aptidão para responder, com norma, às circunstâncias da vida social que lhe interesse absorver, utilizando seu invariável e peculiar instrumento de regulação das condutas inter-humanas, isto é, permitindo, obrigando e proibindo. Em paralelo bem adequado, o Prof. Vilanova comparou a “completabilidade” do sistema jurídico-normativo àquela de um idioma qualquer, sempre pronto para criar palavras e frases novas, a partir de suas estruturas morfológicas e sintáticas. O patrimônio vocabular e fraseológico de uma língua vai se enriquecendo com o passar do tempo, de tal modo que podemos extrair, de um número finito de regras, infinitas construções frásicas. Assim também é o direito positivo.

MARIA RITA FERRAGUT

Com efeito, a riqueza inesgotável do real, na multiplicidade intensiva de suas variações, está por exigir a incessante criação de conceitos e de seus correlatos termos, que o ser humano vai demarcando mediante definições e, em seguida, procura distribuir em classes para avançar no projeto do conhecimento. Ora, a despeito do monumento jurídico que a sistematização do Código Civil de 1916 ainda significa como construção jurídico-prescritiva, nossa sociedade houve por bem repensar a matéria, promovendo alterações que, em alguns momentos, chegam a ser substanciais, ao editar o Diploma de 2002. Lembremo-nos de que a legislação civil, regulando as qualificações fundamentais que configuram o sujeito de direito e as relações que deve manter com seus semelhantes; disciplinando os institutos que dizem mais de perto com a participação de cada um no contexto social; sempre foi o pano de fundo, o padrão de referência, o sistema básico de inspiração para a disciplina de condutas nos demais setores do direito positivo. E o subdomínio do direito tributário, certamente, não poderia escapar desse tipo de consideração. Eis a razão de ser do título desta obra magnífica que tenho o imenso prazer de prefaciar: “Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002”, de Maria Rita Ferragut, professora por vocação, além de renomada escritora e advogada.

Ao longo deste trabalho, o tema da responsabilidade é amadurecido no fogo brando da reflexão e exposto de maneira a corresponder à mais exigente expectativa. Sabe muito bem a autora que vulgar é ler, raro é refletir. À interpretação literal, com os singelos recursos do nervo óptico, não reserva mais do que o posto de mero início da elaboração interpretativa, o travar contacto, indispensável, mas elementar e primeiro, com o texto do produto legislado, sem o que a mensagem prescritiva não seria percebida pelo destinatário. Percorrendo seus escritos, vê-se que Maria Rita está ciente de que ser responsável tributário é receber um atributo deontológico ao lado de outros mais, território dentro do qual se movimenta o legislador para compor a disciplina que se propôs implantar.

XXII

Mais do que um livro de feição analítica, a presente obra se enquadra, perfeitamente, naquele “constructivismo lógico-semântico” tão ao gosto do Professor Lourival Vilanova, vertente do “constructivismo epistemológico”.

Se compararmos o conteúdo deste texto com seu anterior, na ordem do tempo, o bem recebido “Presunções Jurídicas no Direito Tributário”, notaremos o mesmo estilo penetrante, a mesma forma atilada e idêntica preocupação com o rigor científico. A imersão teórica, contudo, é mais densa, mostrando o aprimoramento filosófico empreendido no intervalo das duas edições. Refinamento filosófico, é bom dizer, que longe de afastar as cogitações levantadas pelo exercício efetivo dos conceitos jurídicos, facilita enormemente o contacto com a realidade factual, oferecendo instrumentos preciosos para a análise de situações concretas que formam a experiência tributária dos nossos dias. Nas linhas em que é tecido o discurso, nota-se um comprometimento existencial do jurista teórico com o objeto escolhido. Mas, nele mesmo, discurso, fica patente a técnica de quem advoga com intensidade, colhendo e recolhendo os resultados que o trato diário com a matéria vai suscitando. Em nenhum instante deixa de lado a observação de que as hipóteses fácticas são expressões dotadas de significação empírica, de referência objetiva. Além do mais, acompanha o pensamento da autora a convicção de que o pensar, em sua tríplice modalidade: idear, julgar e raciocinar, reivindica necessariamente a linguagem.

O livro que o leitor tem em mãos cobre a temática do sujeito passivo, referta de dúvidas e povoada de imprecisões com que se debatem os estudos dogmáticos. A ilustre professora, que tem prestado relevante assistência no Programa de Pós-graduação, além de ministrar aulas nos cursos de especialização da PUC/SP e do IBET, ao tratar do assunto da responsabilidade tributária, estabelece conexões interessantíssimas entre as várias figuras de que se ocupa. Afinal de contas, versar o tema demanda incursões demoradas por categorias,

MARIA RITA FERRAGUT

institutos e formas da Teoria Geral do Direito, o que faz com naturalidade e vigor. Além do mais, enfrenta questões práticas inerentes à responsabilidade pessoal do administrador, dentre as quais a necessidade de inclusão de seu nome na certidão de dívida ativa, a responsabilidade e os prazos decadenciais e prescricionais, a exceção de pré-executividade e a responsabilidade pelo extravio de documentos, apenas para ressaltar alguns itens relevantes que dão sentido de praticidade ao estudo. É por tudo isso que o presente volume foi escolhido para integrar o conjunto inicial de livros lançados pela Editora Noeses, e que eu, tendo convivido acadêmica e profissionalmente com a autora, posso testemunhar sua altíssima qualidade científica, além de ressaltar o interesse e utilidade de sua leitura.

São Paulo, 03 de outubro de 2005

Paulo de Barros Carvalho

Titular de Dir. Tributário da PUC/SP e da USP

INTRODUÇÃO

A escolha do tema deste trabalho, fruto de minha tese de doutoramento, foi motivada pela indignação. Indignação com relação às inúmeras normas constantemente publicadas que, cada vez mais, sacrificam a sociedade ao prever um elevadíssimo número de controles fiscais e a obrigação de recolher tributos devidos em função de fatos praticados por terceiros, como se o interesse público justificasse toda e qualquer intromissão na atividade privada, nos direitos individuais e no direito que se tem de trabalhar e de gozar dos frutos do trabalho.

Indignação, também, com relação ao crescente número de contribuintes sonegadores, que se utilizam das mais variadas artimanhas para, de forma fraudulenta, evitar o pagamento de tributos, como se a arrecadação não fosse imprescindível para a manutenção do Estado de Direito.

Nesse contexto, por que fazer ciência, senão pelo prazer intelectual somado à expectativa de que a construção teórica engendrada tenha repercussões práticas, que atendam tanto ao interesse público quanto aos direitos individuais?

Assim, procurando oferecer critérios para conciliar o interesse público da arrecadação, com os direitos constitucionais conferidos aos contribuintes, é que se põe a temática da responsabilidade tributária.

MARIA RITA FERRAGUT

Elegemos como objeto de estudo o conjunto de proposições prescritivas pertencentes ao subsistema jurídico tributário brasileiro, veiculadoras da responsabilidade tributária. A partir desse universo, fizemos mais um corte metodológico, para nos centrarmos nas proposições que regulam a sucessão de sociedades em virtude da fusão, incorporação, cisão e aquisição de estabelecimentos, bem como a responsabilidade pessoal dos administradores, pelos tributos devidos em função de fatos praticados pelas pessoas jurídicas que administram. Por fim, centramo-nos nas normas introduzidas pelo Código Civil de 2002, que tratam da responsabilidade dos sócios, acionistas e administradores.

Propusemo-nos a desenvolver investigação científica de caráter analítico, à luz das categorias da Teoria Geral do Direito, considerando a supremacia da Constituição Federal e dos valores nela inseridos. Uma vez que o direito apresenta-se como fenômeno linguístico, todo o trabalho está orientado pelas categorias semióticas: sintaxe, semântica e pragmática.

Para melhor desenvolvimento do tema, o trabalho foi dividido em oito capítulos. Inicialmente (Capítulo I) buscamos examinar diversos conceitos de direito comercial, posteriormente utilizados na análise das regras de responsabilidade previstas no Código Tributário Nacional – CTN – e das veiculadas no Código Civil. Discorreremos também sobre a separação das personalidades jurídica e física e sobre a desconsideração da personalidade jurídica.

Logo após (Capítulo II) analisamos o conceito de sujeito passivo tributário, como sendo a pessoa obrigada a cumprir com a prestação objeto da relação jurídica, e que integra o polo passivo da obrigação. Esse indivíduo é o único obrigado ao pagamento do tributo, e pode ou não coincidir com o sujeito que realizou o fato jurídico revelador de capacidade contributiva.

Analisamos, também, a inexistência de norma constitucional que indique quem deva ser o sujeito passivo de uma relação jurídica tributária, o fato de a capacidade contributiva

não regulamentar a sujeição passiva, a natureza jurídica da responsabilidade e as causas de existência dessas proposições. Classificamos as normas em substituição, solidariedade, sucessão, responsabilidade de terceiros e responsabilidade por infrações.

A partir dessas considerações, adentramos o Capítulo III analisando a sujeição passiva por substituição e por solidariedade. No Capítulo IV discorremos sobre a sucessão, em especial, das sociedades em virtude da fusão, incorporação e cisão, e da aquisição de estabelecimentos.

Logo após, no Capítulo V, verificamos as hipóteses de cabimento da responsabilidade do sócio, fundada no artigo 134, VII, do CTN. Analisamos, também, a responsabilidade prevista no artigo 135 do mesmo Código. O terceiro responsável assume individualmente as consequências advindas do ato ilícito por ele praticado, ou em relação ao qual tenha participação, eximindo a pessoa jurídica, realizadora do fato tributário, de qualquer obrigação. O sujeito que realizou o evento nem sequer chega a participar da relação jurídica tributária.

Demonstramos que a separação das personalidades, somada aos princípios constitucionais da propriedade e do não-confisco, vedam que um administrador, de responsabilidade limitada e não subsidiária e solidária, seja responsável por ato não praticado mediante dolo. Estamos convictos de que a intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental. Por isso, é inadmissível que, exclusivamente pelo fato de ser sócio, acionista ou administrador, a pessoa torne-se responsável pelo débito.

É a partir desse prisma que as normas de responsabilidade envolvendo o administrador devem ser interpretadas. Caso contrário, a intervenção no patrimônio particular e na liberdade do administrador será injurídica e totalmente incompatível com as garantias que a Constituição defere a todos, a título de direitos fundamentais.

MARIA RITA FERRAGUT

No Capítulo VI, verificamos que a regra geral é de que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente ou do responsável, bem como do dano provocado pela conduta. Por isso, a infração fiscal é objetiva. Mas nem por isso a responsabilidade também é objetiva, pois somente o *animus* é prescindível, não um comportamento que revele ao menos imperícia, negligência ou imprudência.

Já a responsabilidade por infrações, fundada no artigo 137 do CTN, exige a constatação da conduta dolosa por parte do infrator. As infrações previstas em todos os incisos desse enunciado constituem crimes ou contravenções. São as infrações penais.

No Capítulo VII a proposta foi analisar uma multiplicidade de questões controvertidas envolvendo a responsabilidade pessoal do administrador, para, no Capítulo VIII, tratar-mos da superioridade hierárquica das normas veiculadas no CTN, sobre as constantes do Código Civil de 2002, da interpretação da legislação fiscal anterior ao advento desse Código e, finalmente, das inúmeras normas de responsabilidade dos sócios, dos acionistas e dos administradores constantes desse texto legal.