



PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de Goiás

Gabinete do Desembargador Carlos Escher

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N° 5455494-96.2022.8.09.0000

REQUERENTE: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE GOIÁS - FIEG

REQUERIDOS: GOVERNO DO ESTADO DE GOIÁS

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE GOIÁS

RELATOR: DESEMBARGADOR CARLOS ESCHER

ÓRGÃO ESPECIAL

VOTO

Conforme relatado, trata-se de ação direta de inconstitucionalidade proposta pela **FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE GOIÁS - FIEG**, visando à declaração de inconstitucionalidade do inciso XII do art. 45 da Lei nº 11.651/1991 e, por arrastamento, do art. 36, inciso XII, do Decreto Estadual nº 4.852/1997, por suposta violação ao art. 101, § 3º, inciso III, alínea "b", da Constituição do Estado, e ao art. 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal, por aparentemente instituírem espécie de responsabilidade objetiva por solidariedade de terceiros.

Aludidos preceitos normativos assim dispõem:

Art. 45. São solidariamente obrigadas ao pagamento do imposto ou da penalidade pecuniária as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, especialmente: (...)

XII - com o contribuinte, os acionistas controladores, os diretores, gerentes, administradores ou representantes da pessoa jurídica,

relativamente à operação ou prestação decorrente dos atos que praticarem, intervirem ou pela omissão de que forem responsáveis;

Art. 36. São solidariamente obrigadas ao pagamento do imposto ou da penalidade pecuniária as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, especialmente: (...)

XII - os acionistas controladores, os diretores, gerentes, administradores ou representantes da pessoa jurídica, relativamente às operações ou prestações decorrentes dos atos que praticarem, intervirem ou pela omissão de que forem responsáveis, com o contribuinte;

Em defesa ao ato impugnado, o **GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS** e a **PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE GOIÁS** suscitaram, preliminarmente, a ilegitimidade ativa da parte autora, por não haver pertinência temática com o objetivo estatutário, bem como por não representar toda a categoria.

Nos termos do art. 60, inciso VII, da Constituição Estadual, as federações sindicais ou entidades de classe de âmbito estadual podem propor a Ação de Direta de Inconstitucionalidade.

Contudo, deverão demonstrar que a pretensão por eles aduzida guarda relação de pertinência direta com os seus objetivos institucionais, conforme disposto no § 7º do aludido dispositivo constitucional, confira-se:

Art. 60. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade de leis ou atos normativos estaduais ou municipais, contestados em face desta Constituição: (...)

VII - as federações sindicais ou entidades de classe de âmbito estadual; (...)

§ 7º Os legitimados constantes nos incisos II, III, IV e VII do caput deste artigo deverão demonstrar que a pretensão por eles aduzida guarda relação de pertinência direta com os seus objetivos institucionais.

Observa-se que a interpretação deste artigo deve ser aprofundada, já que os legitimados ativos especiais devem demonstrar a existência de relação temática entre o objeto impugnado na ação e suas finalidades e interesses.

Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, figura como requisito para a legitimação de tais entidades, entre outros, a

vinculação temática entre os objetivos institucionais da postulante e a norma objeto de sindicância.

Além dessas condicionantes, foi alcançada ainda outra, de caráter mais concreto, caracterizada pela suficiência ou não de representatividade da associação postulante, em razão da maior ou menor abrangência do ato questionado, a refletir o interesse de toda ou parte da categoria, não se admitindo a legitimidade ativa de entidade que represente apenas fração ou parcela da categoria profissional, quando o ato impugnado repercuta sobre a esfera jurídica de toda uma classe.

Confira-se o julgado da Corte Superior a respeito da questão:

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR 694/2004 DO DISTRITO FEDERAL. TRANSFORMAÇÃO DOS CARGOS DE PROCURADOR AUTÁRQUICO E FUNDACIONAL DO DISTRITO FEDERAL EM CARGOS DE PROCURADOR DO DISTRITO FEDERAL. AÇÃO PROPOSTA POR ASSOCIAÇÃO HETEROGÊNEA QUE NÃO REPRESENTA UMA DETERMINADA CATEGORIA PROFISSIONAL EM ÂMBITO NACIONAL. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. AGRAVO NÃO PROVADO.
 1. A Constituição de 1988 ampliou consideravelmente a legitimidade ativa para provocar o controle normativo abstrato, reforçando a jurisdição constitucional por meio da democratização das suas vias de acesso. No caso de entidades de classe de âmbito nacional, a legitimidade deve observar três condicionantes procedimentais: a) homogeneidade entre os membros integrantes da entidade (ADI 108-QI, Rel. Min Celso de Mello, Plenário, DJ de 5/6/1992; ADI 146, Rel. Min. Maurício Corrêa, Plenário, DJ de 19/12/2002); b) representatividade da categoria em sua totalidade e comprovação do caráter nacional da entidade, pela presença efetiva de associados em, pelo menos, nove estados-membros ADI 386, Rel. Min. Sydney Sanches, Plenário, DJ de 28/6/1991; e ADI 1.486-MC, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário, DJ de 13/12/1996; e c) pertinência temática entre os objetivos institucionais da entidade postulante e a norma objeto da impugnação (ADI 1.873, Rel. Min. Marco Aurélio, Plenário, DJ de 19/9/2003). 2. (...) 5. Agravo não provido. (ADI 5524 Agr, Relator LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 04/06/2020, Processo Eletrônico Dje-216, Divulgado 28-08-2020, Publicado 31-08-2020, g.)

Conforme se extrai do estatuto colacionado junto à petição inicial, a federação requerente tem como finalidade "estudo, coordenação e proteção das categorias econômicas das indústrias constantes do quadro de atividades e profissões a que se refere a legislação vigente no País" (evento nº 01, p. 27).

É indubitável a pertinência temática entre os objetivos estatutários e as normas que se impugnam, vez que a responsabilidade tributária objetiva e solidária tratada nas leis em exame atingem diretamente a categoria representada pela federação demandante, quais sejam, as pessoas jurídicas contribuintes e seus acionistas, diretores, gerentes e administradores.

Aliás, todos os sindicatos patronais do segmento da indústria, agregados pela federação demandante, estão sujeitos às normas abstratas em litígio, porquanto contribuintes de impostos como o ICMS, podendo sofrer as consequências jurídicas da norma vigente.

Afasto, assim, a preliminar suscitada pelo **GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS** e pela **PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE GOIÁS**.

Outrossim, os requeridos alegam que a arguição de inconstitucionalidade aqui deduzida é meramente reflexa à Constituição Estadual, não havendo, portanto, interesse de agir.

Com efeito, o parâmetro de controle de constitucionalidade perante os tribunais estaduais é a Constituição Estadual, sendo, pois, imprescindível a demonstração de que a lei local viola frontalmente a norma ou os princípios naquela dispostos, sob pena de não conhecimento da ação.

Consoante lição de Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Coelho e Paulo Branco "ofensa arguida no controle concentrado deve ser direta ao texto constitucional; a inconstitucionalidade reflexa, em que a análise da conformação com o ordenamento exige a prévia análise da legislação infraconstitucional, não é caso de ação direta." (in. Curso de Direito Constitucional, 5a ed., Saraiva: São Paulo, 2010, p.1283)

Por sua vez, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que "tem-se inconstitucionalidade reflexa - a cuja verificação não se presta a ação direta - quando o vício de ilegitimidade irrogado a um ato normativo é o desrespeito à Lei Fundamental por haver violado norma infraconstitucional interposta, a cuja observância estaria vinculado pela Constituição" (ADI nº 3.132 / SE - SERGIPE; Relator Min. SEPÚLVEDA PERTENCE; Julg. 15/02/2006; Tribunal Pleno; Pub. DJ 09-06-2006, PP-00004).

Na espécie, infere-se que não merece acolhida a preliminar suscitada, vez que o exame da presente causa refere-se a eventual e direta afronta dos atos normativos impugnados a dispositivos da Constituição Estadual.

Há relação imediata, direta, de incompatibilidade entre os vícios indicados nas leis impugnadas com os preceitos da Constituição Estadual, com força para movimentar o exercício do controle abstrato de constitucionalidade.

Destarte, superadas as questões iniciais, passo a analisar o cerne da questão.

Para a compreensão da controvérsia, importante salientar que, de acordo com o art. 24, I, da Constituição Federal, os Estados e o Distrito Federal possuem competência concorrente com a União para legislar sobre o direito tributário. Cabe, assim, ao legislador federal veicular normas gerais e ao legislador estadual, normas específicas, confira-se:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

Nesse tocante, importa salientar o art. 146, III, b, da Constituição Federal, determina ser reservado a lei complementar fixar normas gerais em matéria de legislação tributária especialmente sobre obrigação, senão vejamos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - (...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Aludida lei complementar deve ser editada pela União e assume caráter nacional, no sentido de se aplicar, simultaneamente, a todas as três esferas da Federação.

Do mesmo modo, a Constituição do Estado de Goiás no seu art. 101, § 3º, inciso III, alínea "b", determinou que se aplica ao Estado e aos municípios as disposições contidas na referida lei complementar:

Art. 101 - O Estado e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...)

§ 3º Aplicam-se ao Estado e aos Municípios as disposições da lei complementar federal que: (...)

III - estabeleçam normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...) b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Considerando essa distribuição de competências, vê-se, especificamente quanto a responsabilidade tributária, que a lei complementar editada pela União deve lançar diretrizes gerais para a sua configuração, não podendo o legislador estadual constituir hipóteses de responsabilidade tributária que conflitem com as normas gerais.

Seguindo esse entendimento, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que lei estadual, que amplia as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, invade a competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria. Confira-se:

Ementa: Direito Constitucional e Tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Responsabilidade tributária de terceiros por infrações. Lei estadual em conflito com regramento da norma geral federal. Inconstitucionalidade formal. 1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que tem por objeto o parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, acrescentado pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, do Estado de Mato Grosso, que atribui responsabilidade tributária solidária por infrações a toda pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento da obrigação tributária, especialmente a advogado, economista e correspondente fiscal. 2. Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. **Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF).** 3. A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadoras da responsabilidade pessoal do terceiro. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. Fixação da seguinte tese: "É inconstitucional lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional". (ADI 4845, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 13/02/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-044 DIVULG 03-03-2020 PUBLIC 04-03-2020)

EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA De INCONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DO CONTABILISTA. AUSÊNCIA DE OFENSA REFLEXA À CONSTITUIÇÃO. COMPETÊNCIA CONCORRENTE. LEGISLAÇÃO ESTADUAL QUE CONFLITA COM AS REGRAS GERAIS DO CTN. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. Ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Partido Progressista, com pedido de medida cautelar, em que pleiteia a declaração de inconstitucionalidade dos arts. 45, XII-A, XIII e § 2º, da Lei nº 11.651/1991, do Estado de Goiás, e 36, XII-A e XIII, do Decreto nº 4.852/1997, do mesmo Estado. Em consonância com tais regras, atribui-se ao contabilista a responsabilidade solidária com o contribuinte ou com o substituto tributário, quanto ao pagamento de impostos e de penalidades pecuniárias, no caso de suas ações ou omissões concorrerem para a prática de infração à legislação tributária. 2. A presente controvérsia consiste em definir se os atos normativos estaduais foram editados em contrariedade com as regras constitucionais de competência tributária, notadamente o art. 146, III, b, da CF/1988. Eventual inobservância de tais regras de competência implica ofensa direta à Constituição. Precedentes. 3.

Legislação estadual que amplia as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, invade a competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais sobre a matéria (art. 146, III, b, da CF/1988). Isso porque as linhas básicas da responsabilidade tributária devem estar contidas em lei complementar editada pela União, não sendo possível que uma lei estadual estabeleça regras conflitantes com as normas gerais (ADI 4.845, sob a minha relatoria). 4. Inconstitucionalidade formal. Legislação do Estado de Goiás aborda matéria reservada à lei complementar e dispõe diversamente sobre (i) quem pode ser responsável tributário, ao incluir hipóteses não contempladas pelos arts. 134 e 135 do CTN, (ii) em quais circunstâncias pode ser responsável tributário ("infração à legislação tributária"), sendo que, conforme as regras gerais, para haver a responsabilidade tributária pessoal do terceiro, ele deve ter praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não havendo a responsabilização pelo mero inadimplemento de obrigação tributária. 5. (...) 6. Fixação da seguinte tese: "É inconstitucional lei estadual que verse sobre a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa das regras gerais estabelecidas pelo Código Tributário Nacional." (ADI 684, Relator: ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em /09/2021, g.)

Igualmente, o Superior Tribunal de Justiça, nessa linha, no enunciado da Súmula nº 430, fixou a interpretação sobre o art. 135 do Código Tributário Nacional no sentido de que "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

Na espécie, o ESTADO DE GOIÁS instituiu hipóteses de responsabilidade de terceiros por solidariedade, em conjunto com o contribuinte devedor, independentemente de terem ou não agido com dolo específico, em nítida afronta ao Código Tributário Nacional, Constituição do Estado de Goiás e Constituição Federal.

Contudo, para que aludida responsabilidade fosse instituída, necessário seria idêntica norma na lei complementar de regência, o que não se observa no Código Tributário Nacional.

Assim sendo, como bem ponderou o ilustre representante do parquet estadual, "pode-se afirmar que o artigo 45, inciso XII, do Código Tributário do Estado de Goiás (Lei Estadual n. 11.651/1991), dispõe sobre responsabilidade tributária de forma diversa da prevista no Código Tributário Nacional, invadindo, assim, a competência do legislador complementar federal para tratar sobre a matéria (artigo 101, § 3º, inciso III, alínea "b", da Constituição Estadual) e contrariando as regras constitucionais de repartição de competências legislativas (artigo 4º, inciso III, da Constituição Estadual)" (evento nº 36, p. 849).

Quanto ao prequestionamento, assevero que o julgador não precisa esmiuçar todos os dispositivos legais indicados pela parte, bastando que demonstre as razões de seu convencimento.

Portanto, a apresentação de questões para fins de prequestionamento não induz à resposta de todos os artigos referidos pela parte, mormente porque foram analisadas todas as matérias entendidas pertinentes para solucionar a controvérsia.

Nessa toada, vejamos os seguintes entendimentos desta Corte:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO INDENIZATÓRIA POR DANOS MORAIS. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. 1. (...) 3. **Desnecessário que o julgador se manifeste expressamente sobre cada argumento aduzido pelas partes, pois, entre as funções desta Corte, não se inclui a de órgão consultivo.** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONHECIDOS E DESPROVIDOS. (TJGO, Apelação Cível 88826-29.2015.8.09.0170, Rel. Des. Olavo Junqueira de Andrade, 5^a Câmara Cível, DJe 2261 de 05/05/2017) (grifei)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE COBRANÇA. VERBAS TRABALHISTAS DECORRENTES DE SERVIÇOS GERAIS À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. BENEFICIÁRIO DO PROAS. CONTRADIÇÃO INEXISTENTE. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA E PREQUESTIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. (...) 3. **Não é atribuída ao Judiciário a função de órgão consultivo, mormente, porque o prequestionamento necessário ao ingresso nas instâncias especial e extraordinária não exige que o decisum recorrido mencione expressamente os artigos indicados pelos litigantes, eis que a exigência refere-se ao conteúdo e não à forma.** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONHECIDOS E DESPROVIDOS. (TJGO, Apelação Cível 430195-36.2013.8.09.0125, Rel. Des. Olavo Junqueira de Andrade, 5^a Câmara Cível, DJe 2261 de 05/05/2017) (destaquei)

Ante o exposto, acolhendo o parecer da douta Procuradoria de Justiça, **julgo procedente** o pedido formulado na inicial, declarando a constitucionalidade do art. 45, inciso XII, do Código Tributário do Estado de Goiás (Lei Estadual nº 11.651/1991) e, por arrastamento, do art. 36, inciso XII, do Decreto Estadual nº 4.852/1997.

É o voto.

Goiânia, 26 de julho de 2023.

Desembargador **CARLOS ESCHER**

RELATOR

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N° 5455494-96.2022.8.09.0000

REQUERENTE: FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE GOIÁS - FIEG

REQUERIDOS: GOVERNO DO ESTADO DE GOIÁS

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE GOIÁS

RELATOR: DESEMBARGADOR CARLOS ESCHER

ÓRGÃO ESPECIAL

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGITIMIDADE ATIVA. FEDERAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE REFLEXA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA OBJETIVA E SOLIDÁRIA DE TERCEIRO. PREQUESTIONAMENTO.

1. A legitimidade das federações para ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade deve observar três condicionantes procedimentais: homogeneidade entre os membros integrantes da entidade, representatividade da categoria em sua totalidade e comprovação do caráter estadual da entidade e pertinência temática entre os objetivos institucionais da entidade postulante e a norma objeto da impugnação.

2. É indubitável a pertinência temática entre os objetivos estatutários e as normas que se impugnam, vez que a responsabilidade tributária objetiva e solidária tratada nas leis em exame atingem diretamente toda a categoria representada pela federação demandante, que podem sofrer as consequências jurídicas da norma vigente.

3. Há relação imediata, direta, de incompatibilidade entre os vícios indicados nas leis impugnadas com os preceitos da Constituição Estadual, com força para movimentar o exercício do controle abstrato de constitucionalidade.

4. O Supremo Tribunal Federal reconheceu que lei estadual, que amplia as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, invade a competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria.

5. Desnecessário que o julgador se manifeste expressamente sobre cada argumento aduzido pelas partes, pois, entre as funções desta Corte, não se inclui a de órgão consultivo.

AÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as supra indicadas.

ACORDAM os componentes do Órgão Especial do egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, por unanimidade de votos, em julgar **procedente** a ação, nos termos do voto do Relator.

Votaram com o Relator, os Desembargadores Kisieu Dias Maciel Filho, Zacarias Neves Coêlho, Alan Sebastião de Sena Conceição, Jeová Sardinha de Moraes, Carlos Alberto França, Nicomedes Domingos Borges, Guilherme Gutemberg Isac Pinto, Delintro Belo de Almeida Filho, Marcus da Costa Ferreira, Wilson Safatle Faiad, Sebastião Luiz Fleury, Reinaldo Alves Ferreira, Camila Nina Erbetta Nascimento, Elizabeth Maria da Silva (subst. do Des. Maurício Porfírio Rosa), Gerson Santana Cintra (subst. do Des. Luiz Eduardo de Sousa), Beatriz Figueiredo Franco, Gilberto Marques Filho e Nelma Branco Ferreira Perilo.

Ausentaram-se, ocasionalmente, o Desembargador Leandro Crispim e, justificadamente, os Desembargadores Amaral Wilson de Oliveira, José Paganucci Jr., Anderson Máximo de Holanda, Leobino Valente Chaves e João Waldeck Felix de Sousa.

Presidiu a sessão o Desembargador Carlos Alberto França.

Presente o ilustre Procurador de Justiça Dr. Cássio Roberto Tertuel Zarzur.

Goiânia, 26 de julho de 2023.

Desembargador **CARLOS ESCHER**

RELATOR