

## **A responsabilidade tributária dos sócios não administradores. Reflexões sobre o artigo 134, VII, do CTN.**

**RESUMO:** O Código Tributário Nacional carrega diferentes categorias de responsabilização tributária de terceiros e, dentre dos arrolados, nosso recorte delimitado ao sócio não gestor demonstra fortes critérios cumulativos de comprovação probatória inalienável para assunção da dívida tributária do contribuinte originário, sem os quais o direito subjetivo de o Fisco exigí-la padece, por transbordar do regramento, de ilegalidade e por isso, eventual redirecionamento ao sócio deve ser anulado pelo Estado-Juiz.

### **INTRODUÇÃO**

Ao estudo da responsabilidade tributária do sócio contida no artigo 134, VII do Código Tributário Nacional (CTN)<sup>1</sup>, algumas considerações devem ser fixadas com antecedência, e por prudência.

Isso porque, temos que a responsabilização tal como trazida nesses artigos é alargada, diferente e refoge dos elos obrigacionais enunciados pelos artigos 121, II<sup>2</sup>, 124, I<sup>3</sup> e 128<sup>4</sup>, dado que, enquanto esses tratam de sujeição passiva, solidariedade e responsabilidade por substituição, o artigo 134, VII carrega o espectro da atipicidade diante da ocorrência de determinado fato jurídico tributário.

---

<sup>1</sup> Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

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

*(grifamos)*

<sup>2</sup> Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

(...)

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*(grifamos)*

<sup>3</sup> Art. 124. São solidariamente obrigadas:

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

<sup>4</sup> Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Queremos, no recorte dessas primeiras linhas fixar que, a responsabilização do sócio quotista exsurge pelo descumprimento de um dever da pessoa jurídica naturalmente incumbida, subsumindo os sócios por isso, à norma autônoma e anômala do critério pessoal da regra matriz de incidência tributária.

Em outras palavras, se para o cumprimento da obrigação principal<sup>5</sup> oriunda dos fatos jurídicos tributários é inata a sujeição da pessoa jurídica e do seu patrimônio social, a submissão do patrimônio pessoal do quotista é hipótese de natureza punitiva, sancionatória pelo não cumprimento daquela primeira principal obrigação, isto é, do dever de pagamento do crédito tributário.

Entendemos que, pela desnaturalização da sujeição ordinária e o avanço ao patrimônio pessoal do sócio, importa registrar uma crítica ao uso indiscriminado e excessivo pelo Fisco em geral, dessa via atípica para exigência do crédito tributário, vez que de um lado, “no direito positivo brasileiro, não existe fundamento para responsabilização tributária indiscriminada dos sócios, por simplesmente ser sócio<sup>6</sup>” e de outro, “a responsabilidade tributária de terceiros, notadamente de sócios, diretores, gerentes e administradores, impacta na percepção de que há insegurança jurídica quanto à legislação tributária”<sup>7</sup>.

Ao contrário da extensão excessiva imposta pelo credor-fisco<sup>8</sup>, as balizas legais do comprometimento pessoal do sócio ao crédito tributário (e de seu

---

<sup>5</sup> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente

<sup>6</sup> RAMOS, José Eduardo Silvério. Responsabilidade tributária do sócio e do administrador: normas jurídicas, fatos jurídicos e prova, p. 124. 1ª Edição. São Paulo: Noeses, 2020.

<sup>7</sup> Idem, p. 126. Citação a Renato Lopes Becho, Responsabilidade tributária de terceiros. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 26.

<sup>8</sup> Nesse sentido, a Professora Maria Rita Ferragut, à guisa de introdução da obra Responsabilidade Tributária, dá o tom da importância da rigidez estrita na aplicação da responsabilização pessoal do sócio: “A escolha do tema deste trabalho, fruto da 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 o 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

patrimônio) obrigam interpretação restritiva, alicerçada e tendo ao nosso ver como principal critério identificador, o elemento subjetivo da conduta do sócio dando contornos enviesados à lei tributária, isto é, o agir culposamente a ponto de configurar, comprovadamente, a ilicitude do seu ato.

Somente a partir desse parâmetro – do fato jurídico da ilicitude – é que se viabiliza a norma jurídica da incidência de responsabilização pessoal pela constituição e exigência do crédito tributário.

## **1 A SIGNIFICAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ART. 134, VII, DO CTN. CRITÉRIOS PARA RESPONSABILIZAÇÃO**

A prescrição da assunção da responsabilidade tributária pelos sócios tal como aventada no artigo 134 do CTN vale atenção, primeiro por inferir, como afirmamos, a juridicização da ilicitude por ação ou omissão e segundo, porque a materialidade da responsabilização somente assim adquire tais contornos, quais sejam, os punitivos, “nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte”.

De outro modo pode-se dizer nessa lógica, o primeiro comando do artigo 134 comentado exige o exaurimento das possibilidades de satisfação do crédito tributário pelo contribuinte para que, somente e só após revelado o fato jurídico de tamanha irreversibilidade, outra e nova relação jurídica seja estabelecida baseada em comportamento pessoal e reprovável do responsável.

Nesse ponto, não tratamos em repisar sobre a restritiva interpretação da responsabilização tampouco da fixação dos critérios impeditivos de exacerbação pelo Fisco, mas sim, em evidenciar que imputação da responsabilidade obriga-se também ao alinhamento e conjugação ao previsto pelo artigo 4º, V<sup>9</sup>, da Lei 6.830/80, condição imprescindível da legitimidade na exigência do crédito tributário.

---

Estado de Direito.” FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária, p. 1. 4ª Edição. São Paulo: Noeses, 2020.

<sup>9</sup> Art. 4º - A *execução fiscal* poderá ser promovida contra:

(...)

V - o *responsável*, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; (...) (*grifamos*)

Caminhando na construção do nosso percurso de significação, podemos sacar do artigo 134, além da impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte comprovada ao exaurimento, outras duas condições balizadoras também imprescindíveis da responsabilização de terceiros e as quais, igualmente, devem apresentar-se antecipadamente comprovadas.

Estamos a destacar objetivamente, os “atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis”, assim dizendo, da conduta do terceiro prescrito no rol taxativo inserto nesse artigo ao que podemos fixar como atos de participação (intervenção) ou omissão no fato jurídico-tributário, os quais reforçam o caráter punitivo da incidência da norma jurídica de responsabilidade em decorrência da ilicitude do terceiro trazido ao pólo passivo da execução fiscal.

Podemos agora, em conclusão, sustentar a responsabilidade tributária emoldurada pelo artigo 134, do CTN, desde que (i) ocorra o descumprimento da obrigação principal pelo contribuinte e (ii) dele (o contribuinte) sejam exauridas, comprovadamente, todas as possibilidades de retirar do seu patrimônio, a soma equivalente ao crédito tributário exigido de tal maneira que (iii) uma nova relação jurídica seja estabelecida com terceiro prescrito no rol taxativo (frisa-se) cravado pelos incisos I a VII por (iv) comprovada conduta, no mínimo culposa, na participação ou omissão do surgimento da obrigação tributária principal e, ato contínuo, do crédito tributário.

## **2 A QUESTÃO DA SOLIDARIEDADE DO ART. 134, DO CTN**

Enfatizamos, até esse ponto do estudo, a obrigatória comprovação da conduta minimamente culposa do terceiro chamado à responsabilização porque, se dele o Fisco exige o cumprimento de obrigação tributária em litisconsórcio ulterior à instauração da execução fiscal e o Estado-Juiz lhe impõe uma punição por participação ou omissão, o redirecionamento da execução fiscal com fins de expropriação do patrimônio somente é legitimado se satisfeitos esses critérios.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Nesse sentido, o Professor Luis Claudio Ferreira Cantanhêde: “Como se nota, a responsabilização patrimonial de terceiros no âmbito da execução fiscal depende da satisfação de alguns requisitos, dentre os quais assoma a necessidade de que a sua atuação mostre-se ilícita, seja porque desbordante dos limites dos poderes que pode exercer no âmbito da empresa, seja porque gere a impossibilidade de adimplemento da obrigação por parte do sujeito passivo originário”. Redirecionamento da execução fiscal: não basta o mero inadimplemento. In,

Para além dos critérios (*i a iv*) acima informados, firme naquele sentido, propósito e “preocupação em escrever bem e pensando”<sup>11</sup>, devemos de igual modo, inquirir a questão da solidariedade tal como enunciada pelo artigo 134, do CTN.

De se notar, lançando-se ao *caput* sobre o recorte frásico “nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente (...)” percebe-se que a demanda recairá sobre terceiras pessoas arroladas nos incisos I a VII só (e somente só, reforçamos) quando da constatação à exaustão pelo Fisco, da impossibilidade de o contribuinte arcar com o pagamento do tributo através de seu patrimônio próprio.

Em outro dizer, a relação jurídica entre o Fisco-credor e o terceiro ou, o direito subjetivo de o Fisco de exigir o tributo do terceiro, advirá do esgotamento por completo e infrutífero de todos os meios de cobrança.

A exaustão da possibilidade de exigir o cumprimento da obrigação do contribuinte como condicionante indispensável do surgimento da norma jurídica de responsabilidade tributária do terceiro denota, em si mesma, benefício de ordem descompassado com o instituto da solidariedade.

Se se tem no esgotamento de todas as vias de cobrança uma insuperável condição de atingimento do terceiro, a responsabilidade que trata o artigo 134 é, por certo, subsidiária, “na medida em que a lei não permite que o terceiro responsabilize-se pela dívida sem que o credor certifique-se de que o cumprimento da obrigação pelo contribuinte, é impossível”<sup>12</sup>. De vetor na mesma orientação, o Superior Tribunal de Justiça também assentou a subsidiariedade do artigo 134, conforme excerto:

10. Flagrante ausência de tecnicidade legislativa se verifica no artigo 134, do CTN, em que se indica hipótese de responsabilidade solidária”

---

<https://www.conjur.com.br/2023-abr-09/processo-tributario-redirecionamento-execucao-fiscal-nao-basta-inadimplemento>. Acessado em 09/04/2023

<sup>11</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método, p. 165 São Paulo: Noeses, 2015.

<sup>12</sup> FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária, p. 105. 4ª Edição. São Paulo: Noeses, 2020.

nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte", uma vez cediço que o instituto da solidariedade não se coaduna com o benefício de ordem ou de excussão. *Em verdade, o aludido preceito normativo cuida de responsabilidade subsidiária.* (EResp. 446.955/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 19.05.2008) (*grifamos*)

Em definitivo, a solidariedade enunciada no artigo 134 reside ao máximo, na relação endógena entre o contribuinte e os responsáveis, ainda assim, para fins indenizatórios e não tributários, ao contrário do enunciado no artigo 124, I, do CTN, que trata da solidariedade tributária em sentido exato e restritivamente.

### **3 O INCISO VII, DO ART. 134, DO CTN**

A obrigação subsidiária enunciada pelo artigo 134, do CTN e, em vistas do seu inciso VII, além de todos os critérios comentados atrás, exsurge exclusivamente “no caso de liquidação de sociedade de pessoas”, enlaçando os sócios à responsabilização. Com isso, nos parece necessária a elucidação antecipada e precavida, ainda que em breves linhas, de três quesitos decorrentes do comando legal, quais sejam, (i) liquidação de sociedade; (ii) sociedade de pessoas e; (iii) se a obrigação é do pagamento do tributo (obrigação principal) ou do crédito tributário (o tributo somado aos encargos de multas e juros).

#### **3.1 LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADE**

Como ato societário, a liquidação é fase que antecede a extinção, motivada pela dissolução da sociedade, tal como o enredo procedimental trazido pelo artigo 51, do Código Civil:

Art. 51. Nos casos de dissolução da pessoa jurídica ou cassada a autorização para seu funcionamento, ela subsistirá para os fins de liquidação, até que esta se conclua.

Vê-se que, dada a dissolução (ato 1), a sociedade perdura pelo período da liquidação (ato 2), fase estrutural e necessária que enquanto não ultimada, impossibilita sua extinção (ato 3) a ponto de podermos afirmar que, se desrespeitado o ato de liquidação, restará configurada a dissolução irregular da sociedade.

Os pormenores atenciosos do artigo 1.103 do Código Civil<sup>13</sup> nos fazem compreender a liquidação com vistas ao encerramento da sociedade, por sendo todas as medidas de apuração de ativos capazes de quitar as obrigações da sociedade dando cabo aos passivos e, supervenientemente, se superados os passivos, partilhar os haveres entre os sócios<sup>14</sup>.

### 3.2 SOCIEDADE DE PESSOAS

São variadas as classificações das sociedades e pendem, como todo ato de classificar, aos objetivos postos por seus critérios. A melhor doutrina utiliza-se dos critérios de limitação da responsabilidade, de personificação, se capital fixo ou variável, e finalmente, pela estrutura, essa última, de nosso interesse por agrupar as sociedades de pessoas e sociedades de capital<sup>15</sup>.

Nas sociedades de pessoas, o elemento pessoal assoma como principal critério, ou seja, lhes é peculiar a aproximação dos sócios pelas suas qualidades, competências, participação ativa, influência e interesses mútuos umbilicalmente entremeados sem os quais, a reunião para o exercício do objeto social não teria qualquer sentido ou mesmo, impossibilitaria o empreendimento.

---

<sup>13</sup> Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;

II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;

III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;

IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;

V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;

VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;

VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;

VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;

IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação.

<sup>14</sup> “Em outras palavras, o ativo da companhia é vertido em dinheiro para distribuição entre os sócios, depois de pagas todas as dívidas da sociedade. Somente com o encerramento da liquidação tem-se a extinção da sociedade”. FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária, p. 107. 4ª Edição. São Paulo: Noeses, 2020.

<sup>15</sup> Para aprofundamento, MARTINS, Fran. Curso de direito comercial. Editora Forense; REQUIÃO, Rubens. Curso de direito comercial. Editora Saraiva

Em sentido oposto, nas sociedades de capital percebe-se a indiferença quanto à personalidade e participação dos sócios, interessando para supremacia do empreendimento, o investimento trazido na forma de capital revertido à sociedade e os resultados econômicos.

Essas breves linhas, ainda que não seja objetivo ou objeto desse estudo, se fazem necessárias pela dicção do inciso VII, do artigo 134, do CTN. Isso porque a personalidade passa a ser, junto aos critérios enumerados no item 1 desse estudo, igual parâmetro para a configuração e aplicação da responsabilização do sócio.

Com isso, estamos a dizer de plano que o multicitado artigo não tem aplicação aos acionistas de uma sociedade anônima, dado inata a esse tipo societário, a consagração da capacidade de investimento.

De outro lado, cremos vital a verificação da aplicabilidade da responsabilização do sócio de uma sociedade limitada, dada à notória imensa profusão de registros sob esse tipo societário<sup>16</sup>.

Nas sociedades limitadas, a personalidade (ou não) é revelada na conjugação do contrato social, isto é, para a aferição da aplicabilidade do inciso VII, do artigo 134, do CTN, obrigatório perscrutar cláusulas de ingresso de sócio e cessão de quotas. Se no interior dessas, a permissão pela admissão de estranhos ou a cessão de quotas é livre e desimpedida de qualquer freio, por certo estaremos à frente de uma sociedade de capital, afastada da aplicação de responsabilidade ora tratada.

Todavia, se ao contrário, o ingresso de sócios novos ou a cessão de quotas contiver ressalvas de concordância ou preferência, por certo, a personalidade

---

<sup>16</sup> Em relação ao tipo de negócio, a grande maioria, cerca de 13,2 milhões - do total de 18,9 milhões - são empresas individuais, incluindo o microempreendedor individual (MEI). *Em seguida, vêm as empresas Sociedade Empresária Limitada, com 4,4 milhões de registros.* Os negócios no formato Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (Eireli) somam 984.573, as Sociedades Anônimas são 175.355 e as cooperativas totalizam 34.520 no país. Os demais tipos de empresas somam 64.419. (In, <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2022-02/brasil-registra-saldo-positivo-de-26-milhoes-novas-empresas-em-2021>. Acessado em 26/05/2023)



impõe-se ao capital e, no nosso sentir, mesmo com essa faceta de hibridez, a aplicabilidade da responsabilização se aperfeiçoa<sup>17</sup>.

### 3.3 RESPONSABILIDADE PELO TRIBUTO OU PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Se observada à superfície da literalidade, a expressão “cumprimento da obrigação principal” contida *caput* do artigo 134, do CTN, pode inferir uma errônea conclusão acerca do montante exigido tanto do contribuinte como dos terceiros arrolados e, da mesma maneira, os incisos, sempre a utilizarem-se da palavra “tributo”, em nada colaboram à real expressão pecuniária derivada da obrigação tributária.

Por essa razão, pensamos que as ressalvas à interpretação literal devem ser reforçadas<sup>18</sup> vez que na construção de sentido, o texto da lei é apenas um fragmento da estrutura lógica da norma jurídica. Nosso posicionamento, forte na premissa pressuposta de o Direito como um conjunto de normas jurídicas válidas e vigentes de um sistema<sup>19</sup> jurídico o qual se manifesta obrigatoriamente na forma de linguagem escrita regulando as condutas do universo social<sup>20</sup>, nos leva a adotar o método sistemático de interpretação por esse ampliar a condução e

---

<sup>17</sup> A Professora Maria Rita Ferragut, em sentido oposto ao nosso pensar, exclui as sociedades limitadas da aplicação do inciso VII, do artigo 134, do CTN, por classificá-las como mistas: “Entendemos que as sociedades de responsabilidade limitada são sociedades mistas, tendo em vista a ausência de caráter predominantemente pessoal, somada à existência do intuito pecuniário. (...) Diante do exposto, o art. 134 do CTN não se aplica aos sócios de sociedade limitada e aos de sociedade anônima”. Op. Cit, 110

<sup>18</sup> “O desprestígio da chamada interpretação literal, como critério isolado de exegese, é algo que dispensa meditações mais sérias, bastando arguir que, prevalecendo como método interpretativo do direito, seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a elaborar as substâncias das ordens legislativas, edificando as proposições do significado da lei”. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário, p. 140 São Paulo: Saraiva, 2010.

<sup>19</sup> “Falamos de sistema onde se encontrem elementos e relações e uma forma dentro de cujo âmbito, elementos e relações se verifiquem.” VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 173. 2ª Edição. São Paulo: Max Limonad, 1997.

<sup>20</sup> “Sabemos que o Direito encontra-se na vida social e sua função é a de regular as condutas intersubjetivas que podem comprometer os interesses fundamentais e primários do homem: sua vida, sua família, sua propriedade e sua integridade física.” ROSA, Irís Vânia Santos. A penhora na execução fiscal, p. 9. 1ª Edição. São Paulo: Noeses, 2014.

construção de sentidos em sua completude nos planos sintático, semântico e pragmático<sup>21</sup>.

Fincada essa posição, percebemos, para além da literalidade das expressões “obrigação principal” e “tributos”, encerradas no artigo 134, seu parágrafo único enlaça os responsáveis às multas de mora, reforçando com isso, o aspecto sancionatório comentado e certificando que a responsabilidade, em conclusão, é pelo pagamento do tributo somado à multa (sanção pecuniária), isto é, pelo crédito tributário.

#### **4 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS NÃO ADMINISTRADORES. CONCLUSÃO**

Em relação ao sócio, o inciso VII, do artigo 134, do CTN, não exige, para a hipótese de responsabilização, outras qualificadoras em si mesmo, ou seja, independentem de o sócio ostentar contratualmente, poderes de gerência, direção, administração ou gestão para subsunção do fato à norma o que, de forma alguma, afastam os demais critérios os quais deverão apresentar-se cumulativamente, sob pena de a responsabilização padecer por ilegalidade.

Por todo percurso até aqui, pensamos, sistematicamente analisados, a responsabilidade tributária enunciada no inciso VII, do artigo 134, do CTN, somente é afiançada quando denotados primeiramente, 03 (três) critérios: *(i)* ocorrência do descumprimento da obrigação principal, pelo contribuinte; *(ii)* em primeiro, do contribuinte, sejam exauridas comprovadamente todas as possibilidades de retirar do seu patrimônio social, a soma equivalente ao crédito tributário exigido; *(iii)* comprovada conduta culposa do sócio quotista, na participação ou omissão do surgimento da obrigação tributária principal e, ato contínuo, do crédito tributário.

Nota-se, à veemência, os três primeiros critérios inclinam-se à produção probatória de rigor absoluto sem a qual, o Estado-Juiz tem o dever de reprimir e não deve se curvar, dada a malsinada responsabilização do sócio quotista.

---

<sup>21</sup> “(...) lembrando-nos sempre que a interpretação é um ato de vontade e um ato de conhecimento e que, como ato de conhecimento, não cabe à Ciência do Direito dizer qual é o sentido mais justo ou correto, mas, simplesmente, apontar as interpretações possíveis”. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário, p. 134. São Paulo: Saraiva, 2010

A esses critérios, a subsunção do artigo 134, VII, do CTN, é rigorosa e cumulativamente condicionada em caráter subsidiário ao sócio quotista se, e somente se, (iv) integrante de sociedade de pessoas, excluídos de plano, os acionistas das sociedades anônimas e incluídos os sócios das sociedades limitadas se nessas, para o seu ingresso ou cessão de quotas, a concordância e o direito de preferência estiverem expressas no contrato social registrado regularmente e se (v) a sociedade estiver, cronologicamente, em período de liquidação.

### **ALEXANDRE PANTOJA**

Advogado em São Paulo, especializado em Direito Tributário pela Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo (FDSBC) e pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (GVlaw)

### **REFERÊNCIAS**

CANTANHÊDE, Luis Claudio. Redirecionamento da execução fiscal: não basta o mero inadimplemento: <https://www.conjur.com.br>. Acessado em 09/04/2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2015.

\_\_\_\_\_. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2010.

FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária. São Paulo: Noeses, 2020.

MARTINS, Fran. Curso de direito comercial. São Paulo: Forense, 2011.

RAMOS, José Eduardo Silvério. Responsabilidade tributária do sócio e do administrador: normas jurídicas, fatos jurídicos e prova. São Paulo: Noeses, 2020.

REQUIÃO, Rubens. Curso de direito comercial. São Paulo: Saraiva, 2014.

ROSA, Íris Vânia Santos. A penhora na execução fiscal. São Paulo: Noeses, 2014.

VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. São Paulo: Max Limonad, 1997.