

## EFEITOS DA INCLUSÃO INDISCRIMINADA DOS SÓCIOS NA CDA SEM O DEVIDO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO E O DIREITO À REPARAÇÃO CIVIL PELOS DANOS CAUSADOS

Luisa Ribeiro Soares Barreto<sup>1</sup>

**RESUMO:** A partir da prática reiterada à luz de casos concretos e da sua confirmação realizada através da resposta fornecida ao pedido de acesso à informação nº 3077880<sup>2</sup>, observa-se que a autoridade fiscal do Estado da Bahia busca o adimplemento dos seus créditos através da responsabilização de terceiros, notadamente dos sócios das sociedades empresárias devedoras, em desrespeito às normas e princípio que norteiam o Direito Tributário. O presente trabalho objetiva identificar e analisar o impacto da inclusão indiscriminada dos sócios das sociedades empresárias em débitos com o fisco nas Certidões de Dívida Ativa, na condição de codevedores, e se essa prática por parte da administração pública, resultando em danos, faz nascer o direito à reparação civil aos lesados. Para desenvolvimento da pesquisa, cuja metodologia empregada é a bibliográfica, partir-se-á da premissa de que o processo administrativo tributário em sua inteira legalidade, que precede as atividades de fiscalização e lançamento, é pressuposto de positivação de normas jurídicas gerais e abstratas, as quais contemplam a regra matriz de incidência tributária, a responsabilidade tributária de terceiros previstas nos arts. 134, VII e 135, III do Código Tributário Nacional, dentre outras, e tem resultado uma norma individual e concreta que obriga sujeitos passivos ao pagamento de tributos. Ademais, analisa-se, no contexto da doutrina e da jurisprudência, a teoria da Responsabilidade Civil do Estado e sua aplicabilidade ao tema proposto.

**Palavras-chave:** Processo Administrativo Tributário; Responsabilidade de Terceiros; Dano; Dever de reparação.

---

<sup>1</sup> Advogada, Especialista em Direito Tributário- IBET, Pós- Graduada em Direito Público. E-mail: [barretorsluisa@gmail.com](mailto:barretorsluisa@gmail.com).

<sup>2</sup> “Resposta Quesito 01 - O normativo que impõe a necessidade de inclusão de sócios corresponsáveis na CDA de débitos da pessoa jurídica é a Lei Federal n. 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal), cujo artigo 2o, parágrafos 5o e 6o, elencam os elementos que devem estar presentes na CDA, de modo que a ausência de um deles pode ensejar arguição/decretação de nulidade do título executivo. Segue transcrição das normas citadas, com grifos apostos[...]Resposta Quesito 02 - O processo administrativo fiscal tem por objeto a constituição do crédito tributário, mediante verificação do fato gerador e apuração do quanto devido (base de cálculo e alíquota), o Processo Administrativo Fiscal de constituição dos créditos tributários do Estado da Bahia é regido pelo Decreto Estadual n. 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF). Este diploma legal não contempla a apuração de responsabilidade de sócio no curso processo de constituição de crédito tributário, daí porque o órgão julgador administrativo estadual (no caso, o Conselho de Fazenda - CONSEF) não detém competência legal para apreciar e decidir sobre as matérias atinentes à corresponsabilização de sócios. Por conseguinte, a arguição e decisão sobre tais matérias são cabíveis em sede do Judiciário[...]Resposta Quesito 03 - A CDA dos créditos tributários do Estado da Bahia é emitida pelo Sistema de Gestão e Administração Tributária (SIGAT), cuja gestão é da Secretaria de Fazenda do Estado (SEFAZ/BA). Esta, por sua vez, informa à PGE/BA que procede à inclusão de sócio(s) corresponsável(is) na CDA com base nos atos constitutivos da pessoa jurídica, disponíveis em arquivo da JUCEB (instituição com a qual mantém convênio), sendo esta a documentação que embasa tal inclusão, segundo informação da SEFAZ/BA.”

**ABSTRACT:** Based on repeated practice in the light of specific cases and its confirmation carried out through the response provided to request for access to information no. 3077880, it is observed that the tax authority of the State of Bahia seeks to fulfill its credits by holding third parties responsible. , notably from the partners of debtor business companies, in disregard of the rules and principles that guide Tax Law. The present work aims to identify and analyze the impact of the indiscriminate inclusion of partners of business companies in debts with the tax authorities in the Active Debt Certificates, as co-debtors, and whether this practice on the part of the public administration, resulting in damages, gives rise to the right to civil compensation for injured parties. To develop the research, whose methodology is bibliographic, it will be based on the premise that the administrative tax process in its entire legality, which precedes the inspection and assessment activities, is a presupposition of positive general and abstract legal norms, which contemplate the matrix tax incidence rule, the tax liability of third parties provided for in arts. 134, VII and 135, III of the National Tax Code, among others, and has resulted in an individual and concrete rule that obliges taxpayers to pay taxes. Furthermore, in the context of doctrine and jurisprudence, the theory of State Civil Responsibility and its applicability to the proposed theme are analyzed.

**Keywords:** administrative tax process; third-party liability; damage; duty of reparation.

## INTRODUÇÃO

A observância das regras jurídicas vigentes, bem como dos princípios aplicáveis à esfera tributária é de suma importância para assegurar a regularidade e a legalidade do processo administrativo tributário, que englobam as etapas de fiscalização, lançamento e, ao final, da exigência de tributos. No entanto, mesmo diante da existência de limitações ao poder do fisco, expressos notadamente através do dever de agir conforme a lei determina, é possível identificar condutas em total descompasso com este múnus, como no caso da inclusão indiscriminada dos sócios nas Certidões de Dívida Ativa (CDA), como codevedores, pelo simples inadimplemento da obrigação tributária pela pessoa jurídica.

O Código Tributário Nacional, em situações que fogem à regra geral, autoriza a possibilidade de responsabilização tributária de terceiros que não possuem relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo.

No caso específico dos sócios, o art. 134, VII do CTN contempla a sua responsabilidade pessoal de forma subsidiária, aplicável na hipótese de dissolução irregular da empresa. No que se refere aos diretores, gerentes ou representantes, podendo estes serem sócios ou não, o art. 135, III do CTN concebe a responsabilidade de forma pessoal, a partir de atos praticados em excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (Brasil, 1966).

No contexto da presente pesquisa, verificou-se que as circunstâncias que levam à responsabilização tributária de terceiros, especialmente dos sócios, têm sido presumida pela administração pública. Tal presunção decorre da simples disposição do art. 2º, § 5º, I, da Lei Federal nº 6.830/80, que exige a inclusão do nome do devedor principal, dos corresponsáveis na Certidão de Dívida Ativa (CDA). No entanto, a responsabilidade tributária é matéria que possui previsão legal expressa e requisitos específicos para sua configuração.

O presente trabalho versa sobre o impacto da inclusão indiscriminada, ausente o devido contraditório administrativo, dos sócios das sociedades empresárias em débito com o fisco na CDA, como codevedores. Além disso, partindo do pressuposto de que a responsabilidade civil do Estado é objetiva, busca-se examinar se essa conduta, ocasionando prejuízos aos sócios, faz nascer o direito destes de exigir reparação civil pelos prejuízos sofridos.

Para cumprir a finalidade proposta, a pesquisa utilizará a metodológica bibliográfica exploratória, a partir de fontes jurídicas doutrinárias e jurisprudenciais disponíveis, a fim de analisar e compreender as especificidades que fundamentam o tema em questão.

Estruturalmente, o trabalho é dividido em 3 capítulos. Logo no primeiro, serão realizadas algumas considerações pertinentes sobre o processo administrativo tributário e sua dinâmica, bem como sobre os princípios que o norteiam, com destaque para o da Legalidade, Publicidade, Devido Processo Legal, Ampla Defesa e Contraditório e Segurança Jurídica.

No segundo capítulo, serão abordadas as diversas modalidades de responsabilidade tributária, com foco na responsabilidade dos sócios prevista nos artigos 134, VII, e 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN). Oportunamente será perquirido os fundamentos legais, as especificidades e implicações dessa responsabilidade, com foco na interpretação doutrinária e jurisprudencial.

No terceiro e último capítulo, serão desvendados os impactos da inclusão indiscriminada dos sócios nas Certidões de Dívida Ativa (CDA), por débitos fiscais das sociedades empresárias que integram. Este capítulo também será dedicado à análise aprofundada da legislação, doutrina e da jurisprudência contemporâneas, relacionadas à responsabilização civil do estado, que autorizam e corroboram com a aplicação do instituto e seus efeitos no contexto da reparação dos sócios lesados em decorrência da conduta ilegal da autoridade lançadora de tributos.

## PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Insta esclarecer inicialmente, que a denominação do capítulo foi escolhida por melhor se adequar ao tema proposto, principalmente com relação a semântica que traz a palavra “processo”, tal qual a popularidade da mesma.

Paulo de Barro Carvalho faz críticas ao emprego da expressão “processo administrativo tributário”. Para o mesmo, a discussão tributária ocorrida na esfera administrativa nada mais é do que procedimento, enquanto uma combinação de atos e formalidades administrativas vinculadas por lei, que visa a obtenção de um resultado almejado pelo poder público (2015, p. 954 e 923).

Para Hugo de Brito Machado Segundo (2018. pp. 55 e 56), processo se diferencia de procedimento, no sentido de que este se limita a uma série de atos tendentes a um resultado final, considerado em seu aspecto formal, que não tem como finalidade a produção de um resultado que deva ser julgado válido a partir da participação dos interessados. Processo por sua vez, além do procedimento considerado em seu aspecto formal, implica uma série de atos cujo propósito é produzir um resultado que deva ser legitimado pela participação dos interessados, respeitado o contraditório e ampla defesa.

A favor da denominação escolhida para o capítulo, o referido autor, defende que o processo administrativo tributário é composto de diferentes etapas ou fases: uma procedimental, que precede a efetivação do ato de lançamento. Nesse contexto, a administração pública apenas atua como parte interessada. Há outra fase de cunho processual administrativo, voltada ao controle de legalidade, que se inicia com a impugnação ao lançamento. Nessa segunda etapa, assemelhando-se ao processo judicial, há um evidente conflito de interesses, no qual a administração pública, assim como o poder judiciário, busca sua resolução. (Machado Segundo, 2022, p. 26 e 27)

Ultrapassando os diversos entendimentos acima expostos, a ideia que se pretende chegar é que, para além da discursão acerca da sua natureza jurídica e termo, o processo ou procedimento administrativo fiscal, de acordo com o entendimento adotado pela legislação federal, Decreto nº 70.235 de 1972, destina-se, em sua essência, a determinação e a exigência de tributos.

Hugo de Brito Machado (2015, p. 409) conceitua o processo administrativo tributário como um “conjunto de atos administrativos tendentes ao reconhecimento,

pela autoridade administrativa competente, de uma situação jurídica pertinente à relação tributária(...)”. Essa relação surge a partir da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, aplicação das penalidades. (Machado, 2014, p. 133)

### **1.1. Sua dinâmica e extensão**

O processo administrativo fiscal é iniciado com a etapa procedimental preparatória de fiscalização. A mesma antecede a constituição da relação jurídica entre a administração pública e o contribuinte ou responsável, possuindo caráter procedimental e finalidade instrutória, destinada a revelar se os fatos levados a conhecimento do fisco se encontram no antecedente da norma tributária e são passíveis de subsunção à mesma, principalmente, se são capazes de gerar deveres e obrigações a um sujeito passivo.

A atividade de fiscalização decorrente do Poder de Polícia exercido pelos entes estatais em nome do interesse público. Tem início com a lavratura do termo de início de fiscalização, apreensão de mercadorias, livro e documento, em se tratando de mercadorias estrangeiras, com o despacho aduaneiro. Ademais, é composta de uma série de atos, como o de intimação para esclarecimento ou apresentações de documentos, diligências para coleta de dados, auditorias, dentre outros.

Em resumo, nesta etapa não é deduzida uma pretensão concreta em face de um sujeito, antecedendo, portanto, o próprio o lançamento do crédito tributário. O seu fim é formalizado por meio do termo de encerramento de fiscalização, que pode estar acompanhado ou não do Termo de Lançamento ou do Auto de Infração em Sentido Lato, documento este que formaliza o lançamento tributário e impõe multa decorrente de sanção por ato ilícito (Barbieri, 2021, p 59).

O lançamento é um ato final, emanado pelo poder público conforme suas competências tributárias, que insere no mundo jurídico norma individual e concreta a partir de uma norma geral e abstrata (Barbieri 2021, p. 65)

É através do lançamento tributário que é formalizada a relação jurídica entre o fisco e o sujeito passivo da obrigação tributária. Lançado o crédito tributário e notificado o sujeito passivo, é iniciada uma nova etapa, com a possibilidade de manifestação da discordância pelo sujeito passivo, por meio de uma impugnação. A

impugnação é um instrumento essencial para garantir o direito de defesa do contribuinte, permitindo que ele apresente suas razões e provas que contestem o crédito tributário lançado.

Nesse momento, a administração pública fiscal assume além do papel de parte, o de julgador, facultando aos contribuintes a solução de divergências na interpretação e aplicação da norma tributária, de forma preventiva, numa tentativa de solução extrajudicial do litígio, através do controle de legalidade dos atos administrativos emanados pelo fisco na etapa anterior, propiciando assim, a redução da judicialização das disputas e por consequência, dos custos inerentes as demandas judiciais (Barbieri, 2021, p. 81).

Importa fazer um destaque especial para o direito às provas no processo administrativo fiscal, no sentido de que o evento/acontecimento só alça a categoria de fato jurídico tributário, se tornando relevante para o direito, no momento em que é vertido em linguagem competente, ou seja, pelo lançamento, que ocorre por meio da linguagem das provas.

Neste contexto, sendo o lançamento tributário o procedimento tributário tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, em alguns casos, a aplicação sanções cabíveis, exige-se a busca da verdade material, que deverá ocorrer através das diversas provas em direito admitido. (Machado, 2014, p. 133)

Salvo hipóteses previstas em lei que autorizam dimensões do fato por arbitramento e as presunções, bem como a sua inversão, a regra geral do ônus da prova no processo administrativo tributário, em que pese a sua dinamicidade, é de quem alega e não de quem os nega, cabendo a autoridade fiscal provar, mesmo que por indícios consubstanciados, a ocorrência do fato gerador do tributo e demais normas tributárias.

Durante todas as fases do processo administrativo lato senso, a administração e o administrado estão em equilíbrio, principalmente quando se fala de prova. Sendo assim, se o contribuinte suscita dúvida razoável em sua impugnação, sobre um fato relevante a ser esclarecido mediante a produção de prova, seja por meio de perícia, seja por outro meio, a autoridade administrativa tem o dever de determinar a produção da prova solicitada, isto porque o propósito do processo administrativo fiscal não é a imposição de obrigações ao sujeito passivo a todo custo, mas sim a aplicação correta a norma tributária.

Transcorrido o prazo para o pagamento, impugnação, recurso e esgotadas as instâncias administrativas, constitui-se definitivamente o crédito tributário, iniciando, assim, o procedimento para a cobrança coercitiva, que se dá através da inscrição em dívida ativa.

Carvalho (2015, p.82) leciona que a certidão de dívida ativa é um documento emitido pela fazenda pública, resultante do ato de inscrição de débito fiscal na dívida ativa.

A Lei nº 6.830/80 que disciplina a cobrança judicial da dívida ativa da fazenda pública e dá outras providências, esclarece que a certidão regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez<sup>3</sup>, até que se prove o contrário. (Brasil, 1980)

Verificado erro ou vício em qualquer dos requisitos e elementos da certidão de dívida ativa, seja de caráter material ou formal, de fato ou de direito, fica refutada a presunção de certeza e liquidez e, por consequência, a exigibilidade do crédito tributário.

Por fim, a presença dos princípios que regem o processo administrativo fiscal são cruciais para garantir a legalidade e a legitimidade do processo.

## **1.2. Princípios**

O Decreto Lei nº 70.235 de 1972, que “rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal”<sup>4</sup>, nada mencionada acerca dos princípios aplicáveis à administração pública (Brasil, 1972).

Tal tarefa ficou a cargo da Lei nº 9.784 de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, onde contempla no seu art. 2º os princípios da “legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência” (Brasil, 1999).

---

<sup>3</sup> “Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite” (Brasil, 1980).

<sup>4</sup> “Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal” (Brasil, 1972).

Para desenvolvimento da presente pesquisa, importa fazer breves esclarecimentos acerca dos princípios da Legalidade, do Devido Processo Legal, Publicidade, Contraditório e Ampla Defesa e o da Segurança Jurídica.

Diferente da Legalidade aplicada às pessoas de direito privado, onde impera a autonomia da vontade dos indivíduos e o dever de agir conforme sua convicção, até o limite do que a lei proíbe ou determina, o Princípio da Legalidade reservado às pessoas jurídicas de direito público limita a atuação ao quanto previsto e disposto em lei, devendo as mesmas agirem, fazerem ou não fazerem exclusivamente o que está legislado.

De forma sucinta, o Princípio da Legalidade propõe que a administração tributária, as fazendas públicas e seus agentes, só podem impor obrigações ou restrições aos contribuintes nos exatos termos estabelecidos pela legislação tributária, se apresentando como verdadeiro limitador de autoritarismos, abusos, discricionariedades e presunções.

O Princípio do Princípio do Devido Processo Legal, positivado no art. 5º, LIV da CF/88 (BRASIL, 1988), garante que ninguém deve ser privado dos seus direitos, principalmente diante de uma ameaça à propriedade e liberdade, sem o devido processo legal, ainda que a pretexto de outros princípios, principalmente o da supremacia do interesse público na exigências de tributos.

Ademais, que todos os atos e procedimentos adotados pela administração tributária devem observar as garantias fundamentais estabelecidas pela legislação e Constituição Federal. Em termos tributários, no âmbito do processo administrativo fiscal, isso significa que a administração tributária deve seguir normas legais previamente estabelecidas que assegurem a igualdade material das partes litigantes e a possibilidade das mesmas influenciarem no julgamento, que deve ser imparcial, justo, razoável e mais próximo da verdade material (Machado Segundo, 2022, p. 36).

Como uma espécie de desdobramento do anterior, o Princípio da Publicidade pressupõe que as etapas do processo administrativo fiscal, desde a instauração até a decisão final, devem ser conduzidas de maneira pública e acessível, a fim de que os contribuintes possam ter a oportunidade de conhecer os termos da atuação fiscal, de ter acesso aos documentos e provas apresentados, participar das diligências e audiências, serem informados sobre todas as etapas e decisões tomadas no processo.

Além disso, que as decisões no processo administrativo fiscal e os atos administrativos sejam fundamentados e motivados, de modo a garantir a transparência e a legalidade das ações das fazendas públicas. Isso permite que os contribuintes compreendam as razões por trás das decisões tomadas e possam exercer seu direito de defesa de forma efetiva.

A Constituição Federal, no inciso LV do art. 5º, prevê que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (Brasil, 1988).

Os Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório, de igual forma derivados do Devido Processo Legal, garantem ao contribuinte o direito de se manifestar e apresentar suas razões de defesa em todas as etapas do processo, que inclui o direito à ciência de todos os atos e documentos produzidos pela administração tributária, desde a fase fiscalizatória, bem como o direito à produção e solicitação de provas, de expressar as suas razões, de ser ouvido a cada fato novo, de interpor recursos contra decisões desfavoráveis, ficando a administração incumbida de manifestar de forma fundamentada a respeito dos argumentos e das questões postas em discussão (Carvalho, 2015, p. 933).

Por fim, o Princípio da Segurança Jurídica no processo administrativo fiscal se traduz na garantia de que as relações entre o Estado e os contribuintes sejam pautadas pela estabilidade, previsibilidade e respeito aos direitos fundamentais, propiciando um ambiente jurídico seguro e confiável aos jurisdicionados.

Levando em consideração tudo quanto exposto, no que tange ao processo de positivação da norma jurídica tributária geral e abstrata, notadamente a da responsabilidade tributária de terceiros, que tem a aptidão de imputar aos sócios a obrigação legal de pagamento de débitos fiscais da pessoa jurídica que integra, os princípios desempenham um papel fundamental para que o mesmo ocorra de maneira justa, transparente e conforme a lei.

## **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

A Responsabilidade tributária é muito bem definida por Andreá Darzé (2010, p. 87-88) como uma norma jurídica, que embora não possua em seu antecedente um

fato tributário, tem como pressuposto necessário um fato tributário e em seu conseqüente a obrigação de um terceiro pagar tributo devido.

Em circunstâncias particulares, a legislação fiscal imputa a responsabilidade pelo pagamento de um tributo sobre uma pessoa diferente daquela que originalmente deveria arcar com essa obrigação, não por possuir uma relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo, mas a partir de uma relação de outra natureza, que segundo a referida Autora, “poderá assumir feições diversas a depender do fundamento de validade da sua própria anunciação.” (2010, p.86)

O Código Tributário Nacional<sup>5</sup> define o responsável tributário como aquele que mesmo sem possuir a condição de contribuinte, tem a obrigação de pagamento do tributo decorrente de disposição expressa em lei diretamente, excluindo a responsabilidade do contribuinte, ou atribuindo a este em caráter supletivo ou solidário (Brasil, 1966).

Na doutrina, não há consenso sobre a classificação do instituto. Nada obstante, é possível observar no CTN quatro tipos distintos de responsabilidade tributária: por substituição (art. 128); por sucessão (art. 129 a 133); de terceiros (art. 134 e 135); e por infração (art. 136 a 138), as quais possuem a finalidade de viabilizar e simplificar a arrecadação ou punir o responsável.

Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 666) classifica como “sujeição passiva indireta” a substituição tributária e a responsabilidade tributária, esta última, por sua vez, subdivide em responsabilidades por sucessão, de terceiros e por infração.

Entendendo ser a classificação de Paulo de Barros mais didática para a presente pesquisa, importa esclarecer que na responsabilidade tributária por substituição a lei fixa, desde logo, quem será o devedor da obrigação tributária, em substituição da pessoa que pratica o fato gerador. Nas demais hipóteses, a lei estabelece a responsabilidade a quem praticou o fato gerador, ou seja, o contribuinte, mas prevê outra hipótese que em ocorrendo, provoca a transferência da responsabilidade para outras pessoas.

Não é objeto do presente trabalho esgotar o conhecimento acerca de todas as espécies de responsabilidade tributária previstas no CTN, mas oportunizar uma visão

---

<sup>5</sup> “Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei” (Brasil, 1966).

ampliada sobre o instituto, importando para o desenvolvimento da pesquisa a responsabilidade de terceiro, especificamente a dos sócios das sociedades empresárias em débito com o fisco, que pode se operar de forma supletiva, solidária ou exclusivamente pessoal.

### **1.3. Responsabilidade Subsidiária do art. 134, VII do CTN**

A primeira delas, prevista nos artigos 134 do CTN<sup>6</sup>, o terceiro, no caso do inciso VII, os sócios, são chamados à integrar a relação jurídica tributária a partir de um vínculo com natureza de sanção administrativa, por ter contribuído ilicitamente de forma omissiva no descumprimento dos deveres que lhe são próprios, ou comissiva, intencionalmente, para a realização do fato gerador do tributo pelo contribuinte (Carvalho, 2015, p. 667; Brasil, 1966).

No contexto do que dispõe o caput do art. 134 do CTN, a dissolução irregular de sociedades de pessoas, conduta prevista especificamente no inciso VII, possui natureza de infração dolosa e por tal implica na responsabilização subsidiária dos sócios.

A Súmula nº 435 do STJ<sup>7</sup> estabelece uma presunção acerca da dissolução irregular, no sentido que a mera interrupção das atividades da empresa em seu domicílio fiscal, sem a devida comunicação às autoridades competentes, configura a sua ocorrência, o que justifica a imputação de responsabilidade subsidiária aos sócios-gerentes, por meio do redirecionamento da execução fiscal.

O redirecionamento da execução fiscal, por sua vez, é o meio pelo qual o credor fiscal pleiteia o prosseguimento de uma ação executiva, inicialmente proposta contra uma pessoa jurídica devedora, em desfavor dos sócios.

A jurisprudência do STJ ainda esclarece que os responsáveis são os sócios que integram o quadro social no momento da dissolução, não os que figuram no quadro social no momento do fato gerador da obrigação tributária, mesmo com

---

<sup>6</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.[...]

<sup>7</sup>Súmula 435 do STJ: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.” (Brasil, 2010).

poderes de administração, como ficou evidenciado no Tema nº 981 do STJ<sup>8</sup> e Tema 962/STJ<sup>9</sup>, julgado em Recurso Repetitivo pelo do Resp. nº 1.377.019 - SP.<sup>10</sup>

Mesmo havendo presunções acerca da dissolução irregular das sociedades no ordenamento jurídico brasileiro, é importante ressaltar a essencialidade da prova ou indício do fato presuntivo no processo administrativo fiscal, capaz de gerar a incidência da norma de responsabilidade no mesmo.

Maria Darzé pontua de forma clara e concisa, partindo de uma visão mais conservadora, que a responsabilidade do sujeitos que enumeram os incisos do art. 134, fica condicionada ao oferecimento de provas que evidenciem a concorrência dos mesmos para o inadimplemento da obrigação tributária. (2010. p. 272)

Importa esclarecer que o caput do art. 134 do CTN adota o termo “solidariamente” para se referir à responsabilização das pessoas enumeradas nos seus incisos, no entanto, a maior parte da doutrina e da jurisprudência reconhecem o emprego incorreto do termo no texto, tratando o caso como hipótese de responsabilidade subsidiária, já que o dispositivo legal condicionou a exigência do tributo ao responsável na impossibilidade de cumprimento da obrigação pelo contribuinte. (Brasil, 1966)

Sobre a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes, representantes por débitos fiscais de pessoas jurídicas de direito privado, podendo ser estes sócios ou não, importa uma abordagem específica e detalhada.

---

<sup>8</sup> Tese firmada - “O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio, com poderes de administração na data em que configurada ou presumida a dissolução irregular, ainda que não tenha exercido poderes de gerência quando ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido, conforme art. 135, III, do CTN”. (Brasil, 2022).

<sup>9</sup> Tese firmada- “O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN”. (Brasil, 2021).

<sup>10</sup> “RECURSO ESPECIAL Nº 1.377.019 - SP (2013/0013437-2) EMENTA TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA DE NATUREZA REPETITIVA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA. IMPOSSIBILIDADE DE SER CONSIDERADO COMO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO O SÓCIO OU O TERCEIRO NÃO SÓCIO QUE, APESAR DE EXERCER A GERÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA, À ÉPOCA DO FATO GERADOR, DELA REGULARMENTE SE AFASTOU, SEM DAR CAUSA À SUA POSTERIOR DISSOLUÇÃO IRREGULAR. TEMA 962/STJ. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO [...]” (Brasil, 2021).

#### 1.4. Responsabilidade Pessoal do art. 135, III do CTN

O inciso III do art. 135 do CTN<sup>11</sup> contempla situações em que os diretores, gerentes ou administradores podem ser pessoalmente responsabilizados pelos débitos tributários da empresa jurídica, no caso destes, em regra sócios, por ilícitos praticados em excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme se observa na íntegra do artigo abaixo transcrito (Brasil, 1996).

Importa ressaltar que os responsáveis serão aqueles detentores de poderes de representação da sociedade, não estando incluídos os sócios que compõem apenas o quadro social das sociedades e os que não possuem ingerência sobre a empresa ou qualquer poder de gestão.

Regina Helena Costa destaca que o dolo que resulta no ilícito, nos casos de responsabilização conforme o art. 135, ocorre simultaneamente ao lançamento e não depois dele. (2017, p. 232)

Tal observação é relevante do ponto de vista de que, a falta de pagamento do crédito tributário, após o lançamento, por si só, não gera a responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes, a qual faz referência a Súmula 430 do STJ<sup>12</sup> e o Tema 97 do STJ<sup>13</sup>, julgado em Recurso Repetitivo.

Uma outra observação importante é realizada por Andrea Darzé (2010, p. 178), no sentido de que, o legislador, toda vez que se utilizou o termo “pessoal”, estava se referindo às relações exclusivamente com o responsável tributário. Para a referida doutrinadora, tal fato gera efeitos que implicam na anulação do crédito em face do contribuinte ou obsta o seu lançamento, nos seguintes termos:

“A aplicação da norma sancionatória implica a anulação do crédito tributário já lançado contra o contribuinte ou impede o seu lançamento, por força da incidência técnica sintática que produz relativamente ao enunciado da sujeição passiva da regra matriz em sentido amplo” (Darzé, 2010, p. 178)

<sup>11</sup> 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

<sup>12</sup> “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

<sup>13</sup> “A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.”

A própria autora esclarece não ser este o posicionamento predominante para a doutrina, a jurisprudência, muito menos para o fisco, imperando a solidariedade entre o sócio e a pessoa jurídica, por atender à comodidade administrativa dos estados, imprimindo maior “eficiência” na arrecadação.

Nada obstante o seu pensamento minoritário sobre o assunto, ressalta a autora citada que mesmo no contexto da solidariedade, os codevedores possuem vínculos autônomos com as fazendas públicas, razão pelo qual a intimação de um não implica a intimação dos demais, assim como a defesa de um não abarca os demais. A ligação existente com os solidários ocorre tão somente pelo adimplemento, no contexto de que o pagamento realizado por um libera os demais da obrigação tributária. (2010, p. 331)

Neste sentido, os sócios não podem sofrer efeitos de um lançamento que não tomaram conhecimento, nem participaram do processo administrativo, onde teriam a oportunidade, em igualdade de condições com os demais, de apresentarem suas defesas. De igual forma, a administração pública não pode se sentir no direito de cobrar desses coobrigados.

No que tange às hipóteses que autorizam a responsabilização pessoal, tanto a legislação tributária, quanto a legislação civil e consumerista ao tratarem sobre o instituto da desconsideração da personalidade jurídica em relação aos sócios, não apresentam conceitos e ainda uma lista taxativa ou exemplificativa das situações que poderiam configurar excesso de poder, infração à lei e ao estatuto ou contrato social.

No entanto, é relevante destacar que a “infração à lei” mencionada no artigo 135 do CTN, não se refere à qualquer legislação, mas sim aquelas que regem as condutas das pessoas elencadas em seus incisos. No caso dos administradores de empresas, a legislação aplicável é o Código Civil, no capítulo específico que estabelece as normas gerais sobre as obrigações, responsabilidades e direitos dos administradores em relação à pessoa jurídica que representam, bem como outras leis específicas, como a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76) e a Lei de Falências (Lei nº 11.101/05).

Quanto às demais situações que autorizam a responsabilidade dos sócios administradores por débitos da pessoa jurídica, não merecem maiores esclarecimentos, pois o excesso de poder e infração ao estatuto e contrato social dependerão do quanto previsto nos referidos documentos, à luz das circunstâncias específicas de cada situação.

Assim, para que a norma de responsabilidade deixe de ser apenas uma abstração, existente apenas no mundo fenomênico, e efetivamente se materialize no mundo jurídico, através de uma norma individual e concreta obrigacional, torna-se imperativa a análise de cada caso e a demonstração por parte da autoridade competente de que o fato jurídico - este entendido como evento vertido em linguagem competente das provas - se encaixa nos exatos termos do que é excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, antecedente da norma de responsabilidade do art. 135 do CTN.

Nesse contexto, o processo administrativo fiscal assume um papel crucial. É nele que os elementos fáticos deverão ser minuciosamente examinados para verificar se as condições necessárias à responsabilização dos sócios estão presentes, servindo como instrumento por meio do qual as partes envolvidas poderão suscitar questões, apresentar suas argumentações e evidências, e onde a autoridade competente tem a responsabilidade de avaliar as questões à luz da legislação pertinente e ainda, realizar o controle de legalidade de seus atos.

Neste sentido, a ausência de provas e indícios da atuação dos sócios administradores em qualquer das hipóteses que autorizam a responsabilidade, implica na impossibilidade de figurarem na relação jurídica tributária como codevedores, ainda mais, se verificada a ausência de intimação do lançamento e a oportunidade de apresentação da defesa em igualdade de condições com os devedores que participaram.

### **EFEITOS DA INCLUSÃO INDISCRIMINADA DOS SÓCIOS NA CDA SEM O DEVIDO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO E O DIREITO À REPARAÇÃO CIVIL**

Partindo do fundamento do princípio da legalidade, é incontestável que a atividade da autoridade administrativa é estritamente vinculada à lei, não sendo concebida margem para discricionariedade em seus atos.

A inclusão dos sócios na Certidão de Dívida Ativa, sujeitando-os à responsabilidade pelo tributo inadimplido da pessoa jurídica, fica condicionada à verificação da conformidade dos acontecimentos aos requisitos estabelecidos pela norma legal da responsabilidade de terceiros, através de um processo administrativo, por meio de um procedimento.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, visando a padronização dos seus atos, regulamentou o “procedimento administrativo para apuração de responsabilidade de terceiros prevista na legislação tributária, civil e empresarial”, por meio da Portaria nº 1.160, de 29 de julho de 2024, que reeditou a Portaria nº 948, de 15 de setembro de 2017, a fim de evitar nulidades em seus atos, procedimento e processos. (Brasil, 2024)

Isto porque, há muito tempo vem entendendo a jurisprudência a necessidade de apuração da responsabilidade do sócio por meio de procedimento administrativo antes da confecção da Certidão de Dívida Ativa, ou por meio do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, quando já proposta a execução fiscal, sob pena de nulidade das CDA, conforme ementa a seguir transcrita.

EMENTA. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO COBRIGADO. NOME CONSTANTE NA CDA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO VICIADO. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DOS SÓCIOS. APELAÇÃO CÍVEL PROVIDA. 1. O simples fato de compor o quadro societário de determinada pessoa jurídica não importa automaticamente em responsabilidade tributária do sócio. Segundo o Código Tributário Nacional, em seu art. 121, inciso II, responsável tributário será aquele que mesmo sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra da lei. 2. No caso de sócio, este assumirá a figura de responsável tributário em três hipóteses: na condição de sócio em caso de liquidação da sociedade (art. 134, VII, do CTN); na condição de sócio ou dirigente, gerente ou representante da pessoa jurídica em caso de prática de atos praticados com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos (art. 135, I e III, do CTN); e por fim, também na condição de sócio ou dirigente, gerente ou representante da pessoa jurídica em caso de prática de infração que decorra direta e exclusivamente de dolo específico (art. 137, III, a e c, do CTN). 3. A condição de responsável tributário de um sócio somente se estabelece quando este pratica algum ato descrito na legislação tributária que lhe imponha tal responsabilidade. **A prática de tal ato deve ser apurada por meio de procedimento administrativo antes da confecção da Certidão de Dívida Ativa, ou por meio do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, quando já proposta a execução fiscal.** O simples fato de ser sócio não autoriza a cobrança da obrigação tributária da pessoa jurídica que integra. 4. Apelação Cível Provida para reformar a sentença para julgar procedentes os pedidos aduzidos na petição inicial e **declarar a nulidade, em relação aos autores, da CDA nº C1224/2012**, decorrente do processo administrativo n. 2012/6040/500820, e excluí-los do polo passivo da execução fiscal nº 5037552-91.2013.8.27.2729. (TJTO , Apelação Cível, 0008944-90.2021.8.27.2729, Rel. JACQUELINE ADORNO DE LA CRUZ BARBOSA , 1ª TURMA DA 1ª CÂMARA CÍVEL , Relator do Acórdão - HELVECIO DE BRITO MAIA NETO, julgado em 13/07/2022, DJe 20/07/2022 17:11:57)TJ-TO - Apelação Cível: 0008944-

90.2021.8.27.2729, Relator: JACQUELINE ADORNO DE LA CRUZ BARBOSA, Data de Julgamento: 13/07/2022, TURMAS DAS CAMARAS CIVEIS)

A nulidade é ainda reconhecida pela jurisprudência<sup>14</sup> nas hipóteses de cerceamento do direito de defesa nos processo de constituição do crédito, onde se verifica a ausência de intimação dos corresponsáveis no processo administrativo tributário.

Importa para a presente pesquisa mencionar que o Código Tributário Nacional, no seu art. 203, assim como a Lei 6.830/80, no § 8º do art. 2º, autorizam a substituição da Certidão de Dívida Ativa (CDA), registra-se, já na esfera judicial, tão somente até a sentença dos Embargos do Devedor, desde que não tenha sido extinto o direito da Fazenda Pública de lançar o crédito pelo transcurso do prazo decadencial. No entanto, nos termos da Súmula 392<sup>15</sup> do STJ, a CDA só pode ser alterada quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. (Brasil, 1966 e 1980).

---

<sup>14</sup> “APELAÇÕES CÍVEIS. AÇÃO ANULATÓRIA. PROCEDÊNCIA PARCIAL NA ORIGEM. IRRESIGNAÇÕES. **AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DOS CORRESPONSÁVEIS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO (PAT)**. INFRINGÊNCIA DO ART. 44 DA LEI ESTADUAL Nº 10.094/2013. **CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE CONFIGURADA. INSERÇÃO DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) COMO CORRESPONSÁVEIS PELO DÉBITO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. ANULAÇÃO DA CDA EM RELAÇÃO A ESTES. CONSEQUENTE EXCLUSÃO DOS NOMES. SÚMULA 392 DO STJ. NÃO APLICAÇÃO ÀS MODIFICAÇÕES DETERMINADAS PELO PODER JUDICIÁRIO.** NOTIFICAÇÃO DA EMPRESA AUTUADA POR VIA POSTAL, COM AVISO DE RECEBIMENTO, A QUEM NÃO DETINHA PODERES DE REPRESENTAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. ART. 11 DA LEI Nº 10.094/2013. TEORIA DA APARÊNCIA. EXCLUSÃO DOS CORRESPONSÁVEIS DA CONDENAÇÃO EM CUSTAS E HONORÁRIOS. DISTRIBUIÇÃO PROPORCIONAL ENTRE A FAZENDA PÚBLICA E A EMPRESA PROMOVENTE. DESPROVIMENTO DO RECURSO DO ESTADO. PROVIMENTO PARCIAL DO APELO DOS AUTORES. – Verificado que os sócios descritos como responsáveis/interessados no Auto de Infração não foram notificados sobre sua lavratura, situação que infringiu o art. 44 da Lei Estadual nº 10.094/2013, torna-se nulo em relação a estes o Processo Administrativo Tributário, ensejador do registro em dívida ativa, por violação ao direito de defesa. – **Impossível a inserção dos sócios da empresa na CDA como corresponsáveis pelo débito fiscal sem que tenham participado do PAT, sendo necessária a respectiva exclusão de seus nomes, assim como a extinção da execução fiscal proposta relativamente aos mesmos.** – [...] Declarada a nulidade do PAT e da CDA, assim como a extinção da Execução Fiscal em relação aos corresponsáveis, impossível a condenação destes nas custas processuais e nos honorários advocatícios [...]. VISTOS, relatados e discutidos os autos acima referenciados. ACORDA a Primeira Câmara Especializada Cível do Egrégio Tribunal de Justiça da Paraíba, à unanimidade de votos, DESPROVER O RECURSO DO ESTADO E DAR PROVIMENTO PARCIAL AO APELO DOS AUTORES”. (Paraíba. TJ-PB - AC: 0832154-46.2020.8.15.0001. Relator: Des. José Ricardo Porto, 1ª Câmara Cível) (grifos nossos).

<sup>15</sup> “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução” (Brasil. STJ, 2009).

Nesse contexto, a substituição da CDA para a exclusão de sócios configura verdadeira alteração do sujeito passivo nela indicado. Tal situação não se caracteriza como um erro formal ou material, mas sim como um erro de direito, relacionado à interpretação e aplicação da norma jurídica de responsabilidade ao caso concreto. Esse tipo de erro gera vícios no próprio lançamento, o que é vedado e amplamente corroborado pela jurisprudência<sup>16</sup> majoritária. Cabe destacar, entretanto, que há entendimento<sup>17</sup> divergente, ainda minoritário, segundo o qual a simples exclusão ou

---

<sup>16</sup> EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - ALTERAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INCLUSÃO DE SÓCIO - IMPOSSIBILIDADE - SÚMULA Nº 392 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO - SÓCIO NÃO INCLUÍDO NA CDA - PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DA LEI - PODER DE GERÊNCIA - ÔNUS DA FAZENDA PÚBLICA. 1- Admite-se a substituição da CDA, após o ajuizamento da execução fiscal, para a correção de erro material ou formal, sendo vedada a substituição para fins de alteração do sujeito passivo (Súmula 392 STJ); 2- Admite-se o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio quando se tratar de obrigação tributária resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, cujo ônus da prova cumpre à Fazenda Pública quando se tratar de sócio não inscrito na CDA. (TJ-MG - AC: 50054498620168130701, Relator: Des.(a) Renato Dresch, Data de Julgamento: 28/02/2019, 4ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 01/03/2019)

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL AJUIZADA APÓS O ÓBITO DO EXECUTADO. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO EM RAZÃO DA ILEGITIMIDADE PASSIVA. É impossível o redirecionamento da execução fiscal quando ocorrida a morte do executado ainda antes de deflagrada a propositura da ação correspondente, haja vista ser vedada a substituição da CDA para fins de modificação do sujeito passivo da execução. Inteligência da Súmula 392 do STJ. DESPROVIMENTO DO RECURSO (TJ-RJ - APL: 01594260220078190001 202200194561, Relator: Des.(a). MILTON FERNANDES DE SOUZA, Data de Julgamento: 28/03/2023, QUINTA CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 29/03/2023)

<sup>17</sup> prosperar. É que aqui não incidirá a Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça (A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução.), pois não haverá a alteração do sujeito passivo da execução, qual seja, Indústria de Beneficiamento de Arroz Beira Rio LTDA. Por conseguinte, entendo que poderá ser realizada a substituição da CDA, com a exclusão do sócio que foi excluído da sociedade (Ivan dos Santos), uma vez que a alteração do quadro societário da empresa, ocorrida antes do fato gerador que deu origem ao crédito tributário, afastaria a responsabilidade do sócio excluído, bem como não enseja qualquer prejuízo a defesa, posto que não modifica qualquer linha acerca do débito fiscal. Assim também é a jurisprudência pátria: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. REQUISITOS PREENCHIDOS. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. POSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO. NÃO CONSTATADA. RECURSO DESPROVIDO. I – O redirecionamento de que versa a execução fiscal originária esteve embasado na dissolução irregular da sociedade empresária e na presunção estabelecida pela jurisprudência, eis que o nome do sócio-gerente consta anotado na CDA. II – Em relação à substituição da CDA, tem-se que o juízo a quo não autorizou a inclusão ou a substituição a posteriori de sujeito passivo à execução. Na espécie, a Fazenda requereu apenas a exclusão de um dos sócios, uma vez que a alteração do quadro societário da empresa, antes do fato gerador que deu origem ao crédito tributário, afastaria a responsabilidade tributária do sócio excluído. Tal circunstância é distinta daquela preconizada na Súmula 392 do STJ e, também, já foi enfrentada por aquela Corte Superior. III - A respeito da prescrição, a posição do STJ, firmada em recurso repetitivo (Tema 444), é de que a data do "ato indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário" deve ser tomada como termo inicial da referida causa de extinção do crédito tributário, quando do redirecionamento da execução em desfavor dos sócios. In casu, o ato de inviabilização se deu com a dissolução irregular da sociedade, constatada no ano de 2008. IV – Agravo de Instrumento conhecido e desprovido. (TJ-AM - AI: 00056782820118040000 AM 0005678-28.2011.8.04.0000, Relator: João de Jesus Abdala Simões, Data de Julgamento: 14/09/2020, Terceira Câmara Cível, Data de Publicação: 14/09/2020) \*\*\*\*\*

inclusão de coobrigados não implicaria na substituição do polo passivo da CDA, desde que o devedor principal permaneça o mesmo.

Neste sentido, a inclusão indiscriminada do sócio na CDA além de desrespeitar os limites impostos pela legislação e pela jurisprudência, resulta em verdadeira insegurança jurídica e pode comprometer o próprio processo de arrecadação tributária.

Não obstante o exposto, a autoridade fiscal, especialmente do Estado da Bahia, ultrapassando os limites da legalidade da sua atuação e abusando de sua função pública, amparado na presunção de liquidez, certeza e exigibilidade de seus títulos, vem incluindo os sócios como codevedores da obrigação tributária das pessoas jurídicas, mesmo aqueles que não possuem qualquer envolvimento na gestão administrativa da empresa, valendo-se de texto legal genérico onde elenca os elementos que devem estar presentes na CDA.

---

AGRAVO DE INSTRUMENTO – AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – ALTERAÇÃO DA CDA PARA INCLUSÃO DE SÓCIOS COMO RESPONSÁVEIS PELA EMPRESA EXECUTADA – AUSÊNCIA DE MODIFICAÇÃO DO POLO PASSIVO DA DEMANDA – VIOLAÇÃO À SÚMULA 392, DO STJ, NÃO CONSTATADA – NÃO DEMONSTRADAS IRREGULARIDADES APTAS A GERAR A NULIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO – SENTENÇA MANTIDA – RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. Não há falar em ofensa à Súmula n.º 392, do Superior Tribunal de Justiça, tampouco aos dispositivos do Código Tributário Nacional e da Lei n.º 6.830/30, quando o exequente altera a certidão de dívida ativa para incluir novos representantes da empresa executada, sem alterar a parte devedora, por não ... APELAÇÕES. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPUGNAÇÃO AO DEFERIMENTO DA GRATUIDADE JUDICIÁRIA. NÃO ACOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS QUE COMPROVEM A ALTERAÇÃO POSITIVA NA SITUAÇÃO FINANCEIRA DA EMBARGANTE. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA POSSUI JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA NO SENTIDO DE QUE A GARANTIA EXIGIDA PELO ART. 16, § 1º, DA LEI 6.830/1980 É REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE E DE DESENVOLVIMENTO VÁLIDO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, NÃO SENDO SUFICIENTE PARA ESSE MISTER A CONCESSÃO DA ASSISTÊNCIA JUDICIÁRIA GRATUITA, ENTRETANTO, O RECEBIMENTO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL SEM A APRESENTAÇÃO DE GARANTIA DO JUÍZO, SERÁ ADMITIDA, QUANDO EFETIVAMENTE COMPROVADO O ESTADO DE HIPOSSUFICIÊNCIA PATRIMONIAL, COMO OCORREU NA DEMANDA DE ORIGEM, JÁ QUE FORAM INFRUTÍFERAS AS PESQUISAS DE BENS EM NOME DA EXECUTADA/EMBARGANTE NO RENAJUD E SISBAJUD. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA 392 DO STJ, POIS NÃO HAVERÁ A ALTERAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA EXECUÇÃO. POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA, COM A EXCLUSÃO DO SÓCIO QUE FOI EXCLUÍDO DA SOCIEDADE, UMA VEZ QUE A ALTERAÇÃO DO QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA, OCORRIDA ANTES DO FATO GERADOR QUE DEU ORIGEM AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AFASTARIA A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO EXCLUÍDO, BEM COMO NÃO ENSEJA QUALQUER PREJUÍZO A DEFESA. PRECEDENTE DO STJ. NULIDADE DE PENHORA NÃO COMPROVADA. QUANDO DO CUMPRIMENTO DO MANDADO DE AVALIAÇÃO E PENHORA, O REPRESENTANTE DA EMPRESA EMBARGANTE/EXECUTADA ESTAVA PRESENTE NO ENDEREÇO. NÃO HÁ NOS AUTOS DOCUMENTOS QUE COMPROVEM QUE A PROPRIEDADE É DE EMPRESA DIVERSA DA EXECUTADA. RECURSO DO ESTADO DE SERGIPE CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR IMPROCEDENTE OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. RECURSO ADESIVO DA EMBARGANTE PREJUDICADO. UNÂNIME. (TJ-SE - Apelação Cível: 0001797-48.2020.8.25.0063, Relator: Cezário Siqueira Neto, Data de Julgamento: 22/08/2022, 1ª CÂMARA CÍVEL)

Muitas vezes, os sócios só tomam conhecimento do problema quando já estão enfrentando restrições de direitos decorrentes da exigibilidade do título, agravada pela ausência de participação nos atos administrativos no processo fiscal. O impacto negativo inicial decorre, sem dúvida, da inscrição em dívida ativa, que resulta na inclusão dos sócios nos cadastros de restrição da própria Fazenda Pública credora. Como consequência, são impedidos de obter certidões negativas de débitos, prejudicando significativamente suas atividades e direitos.

O Fisco também pode optar pelo protesto<sup>18</sup> da CDA, na qual os sócios figuram como codevedores, realizado em cartórios extrajudiciais, além de comunicar sua inscrição aos órgãos de restrição ao crédito. Essas medidas tornam pública a condição de devedor dos sócios e acarretam, de forma imediata, a restrição de acesso ao crédito junto a bancos e outras instituições financeiras.

Ainda mais importante, a certidão de dívida ativa, dada à sua presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, é o instrumento utilizado como petição inicial nos processos de execução fiscal e possibilita além do ajuizamento de execução fiscal em face dos sócios, o seu redirecionamento, caso não sejam encontrados bens em nome da pessoa jurídica devedora.

O art.185-A<sup>19</sup> do Código Tributário Nacional (CTN), incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, dispõe sobre a possibilidade de averbação da indisponibilidade dos bens do devedor tributário nos seus respectivos registros, quando não forem encontrados bens penhoráveis em sede de execução fiscal, como forma de garantir o resultado útil do processo.

É incontroverso que tais restrições representam flagrante violação aos direitos fundamentais, pois expõem os sócios de forma constrangedora sem considerar o

---

<sup>18</sup> Lei 12.767 de 27/12/2012. Art. 1º [...]Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.” (NR)

<sup>19</sup> “Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. § 1º A indisponibilidade de que trata o **caput** deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores que excederem esse limite. § 2º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o **caput** deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido”. (Brasil, 1966).

contexto específico do débito. Ainda, afetam negativamente a reputação e a credibilidade dos mesmos no mercado, prejudicando suas atividades comerciais e profissionais.

Ademais, ao serem incluídos como codevedores na CDA, os sócios assumem uma série de obrigações processuais. Em primeiro lugar, enfrentam o desafio da alteração do ônus da prova<sup>20</sup>, precisando agora demonstrar que não incorreram nas situações que configurariam a responsabilidade conforme a norma aplicável.

Isso implica apresentar evidências de que não exerceram poder de gestão na empresa ou que não cometeram condutas ilegais e dolosas, que justifiquem sua responsabilização. Ademais, que não houve a correta apuração de suas ações em processo administrativo fiscal prévio, e ou que não se operou a correta aplicação dos princípios e regras procedimentais e processuais.

Essa mudança na dinâmica probatória pode representar um desafio considerável, na medida em que exige dos sócios a reunião de elementos convincentes para a defesa contra as acusações, muitas vezes difíceis de serem alcançadas, a começar pela cópia integral do processo administrativo fiscal, em posse das fazendas públicas, no qual o envio, em regra, não ocorre em tempo hábil para a defesa.

Em resumo, a defesa dos sócios nesse contexto pode ser complexa. O Superior Tribunal de Justiça exige dilação probatória, o que inviabiliza a utilização da Exceção de Pré-Executividade<sup>21</sup>. Assim, resta aos sócios a opção de apresentar Embargos à Execução, um instrumento de defesa que, contudo, demanda a garantia do juízo por meio de depósito, fiança bancária, seguro garantia ou penhora de bens. Essa exigência, por vezes, é de difícil cumprimento, especialmente quando o valor da cobrança supera os recursos ou bens disponíveis para garantia.

---

<sup>20</sup> Tema 103 do STJ: “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’”. REsp 1.104.900/ES (Brasil, 2009).

<sup>21</sup> “2. É inadequada a via da exceção de pré-executividade para a exclusão de co-executado do polo passivo da execução fiscal, tendo em vista a presunção de legitimidade da CDA. 3. Constando o nome de Waldir Siqueira como corresponsável na CDA, só por meio da oposição de embargos do devedor é que se poderia, depois da instrução probatória, decidir pela sua permanência ou não no polo passivo da referida execução, devendo o julgado proferido pela Corte a quo ser anulado por vício de procedimento. 4. A exceção de pré-executividade só poderia ser admitida se demonstrado, de forma inequívoca e sem resistência fundamentada da parte exequente, a suposta irregularidade na inclusão do co-devedor na CDA, o que, no caso, não se deu.” AgInt nos EDcl no REsp 1.658.515/SP. (Brasil, 2019).

Além disso, as execuções fiscais geralmente são morosas e dispendiosas, demandando recursos financeiros e tempo significativo para sua resolução, requerendo ainda, o seu acompanhamento por advogados especializados, o que aumenta ainda mais os custos e prejuízos envolvidos.

### **1.5. Responsabilidade Civil do Estado na perspectiva do tema à luz da jurisprudência**

O dever de ressarcimento de danos do Estado, sejam eles materiais ou morais, causados pelos atos ou omissões dos seus agentes estatais em sua condição pública, ou decorrentes de desajustes na prestação dos serviços públicos, possui previsão constitucional, encontrando-se na Carta Magna de 1988 no art. 37, § 6<sup>o</sup><sup>22</sup> (Brasil, 1988).

O referido artigo regula a responsabilidade objetiva da administração pautada no risco administrativo (Alexandrino; Paula, 2011, p. 755).

Desde 1946, o Brasil adota a teoria do risco administrativo em relação à responsabilidade civil do Estado, o que em sua essência significa dizer que este responde pelos danos causados por atuação de seus agentes mesmo sem culpa, bastando tão somente a configuração do dano e o vínculo causal entre ambos. Ao Estado, como matéria de defesa, cabe apenas a alegação das hipóteses excludentes de responsabilidade civil, tais como culpa exclusiva da vítima, caso fortuito ou força maior (Braga Netto, 2015, p.85).

Braga Netto (2015, p.85), em seu manual da Responsabilidade Civil do Estado, traça um panorama sobre as quatro fases da evolução do tema ao longo da história do direito. Descreve a primeira fase como aquela de total negação, ou seja, da irresponsabilidade do Estado. A segunda fase, denominada civilista, tem a culpa como o principal fundamento. A terceira fase, conhecida como objetiva, está fundamentada na teoria do risco administrativo.

A quarta, por fim, na qual segundo o doutrinador foi adotada após a segunda década do XXI, possui o Estado como garantidor dos Direitos fundamentais. Nesta

---

<sup>22</sup> “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] § 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa. [...]”. (Brasil, 1988).

fase, não basta a abstenção estatal, no sentido de evitar danos, mas a assunção de uma postura ativa, que objetiva resguardar os cidadãos de agressões de terceiros, ocorrendo assim, o reconhecimento de uma dimensão positiva dos direitos fundamentais, onde o Estado não deve só respeitar, mas proteger, inclusive, em face de abusos de seus próprio agentes (Braga Netto, 2015, p.85-86).

Diante da ausência de dispositivos específicos na legislação tributária, que tratam sobre a responsabilidade civil das fazendas públicas pelo danos causados aos contribuintes pelas suas atividades públicas e atos, em especial, o de lançamento tributário, fica a cargo da jurisprudência preenchê-las, a partir dos princípios, da analogia e demais fontes do direito, com fundamento no Princípio da Inafastabilidade da Jurisdição, que assegura a todos a oportunidade de buscar a solução para seus conflitos e a reparação de danos perante o Judiciário.

Neste sentido, é inegável que a simples inscrição indevida na Certidão de Dívida Ativa, ou seja, no cadastro de inadimplentes das fazendas públicas, por si só, é fato gerador de dano moral, o qual independe da prova objetiva do abalo à honra e à reputação sofrida pela parte, conhecido como dano moral *in re ipsa*, conforme é o entendimento consolidado da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, seguido pelos tribunais do país em recentes decisões, cujas ementas seguem abaixo:

PROCESSO JULGADO NOS TERMOS DO ART. 942 DO CPC. ADMINISTRATIVO. CONSTITUCIONAL. CIVIL. RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO. **INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO DE DÉBITO INEXISTENTE EM RAZÃO DE ERRO DA ADMINISTRAÇÃO. DANOS MORAIS INDENIZÁVEIS.** - Nos casos de inserção indevida em cadastros de devedores os danos morais são '*in re ipsa*', na linha de precedentes do Superior Tribunal de Justiça, entendimento que se aplica inclusive aos casos em que a União, em razão de evidente equívoco, promove indevidamente inscrição em dívida ativa de débito inexistente - **Consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça 'nos casos de protesto indevido de título ou inscrição irregular em cadastros de inadimplentes, o dano moral se configura in re ipsa, isto é, prescinde de prova, ainda que a prejudicada seja pessoa jurídica' (REsp 1059663/MS)** - No caso em apreço houve encaminhamento de débitos para a PGFN a despeito da liquidação nos termos da Lei 12.996/2014, não tendo a baixa ocorrido em razão de problemas com os sistemas, resultando, assim, o dever de reparar os danos morais. (TRF-4 - AC: 50027307720164047213 SC 5002730-77.2016.4.04.7213, Relator: CÂNDIDO ALFREDO SILVA LEAL JUNIOR, Data de Julgamento: 24/06/2020, QUARTA TURMA).

E M E N T A ADMINISTRATIVO.INSCRIÇÃO INDEVIDA. CANCELAMENTO DAS CDAS. INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. MAJORAÇÃO. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA. 1. É sabido

que a proteção ao nome, a boa fama e a respeitabilidade, inclusive, no âmbito das relações econômicas do indivíduo, integra os direitos da personalidade, impondo-se a devida reparação, diante da sua violação, consoante prescreve o caput do art. 12 do Código Civil: “com exceção dos casos previstos em lei, os direitos da personalidade são intransmissíveis e irrenunciáveis, não podendo o seu exercício sofrer limitação voluntária”. 2. Cancelamento do protesto das CDAs nºs 80711009496-25 e 80311000862-10 e determinação de abstenção de protesto em nome do autor das CDAs nº 80211025394-60; 80211025395-41; 80610030571-73; 80611045184-86; 80611045185-67, diante de inclusão indevida como sócio de empresa. 3. **Os danos morais sofridos, advindos diretamente de uma omissão do Poder Público, devem ser indenizados, uma vez que o autor/apelante ficou impedido de realizar diversos atos negociais, como abertura de contas e compras de bens a crédito.** 4. **O valor a título de danos morais deve ser majorado para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), fixado de forma coerente, justa e compatível com a intensidade do abalo sofrido, mantido os acréscimos da r. sentença.** 5. Apelação parcialmente provida. (TRF-3 - ApCiv: 50180422520204036100 SP, Relator: Desembargador Federal MARLI MARQUES FERREIRA, Data de Julgamento: 14/11/2022, 4ª Turma, Data de Publicação: DJEN DATA: 18/11/2022)

É importante destacar ainda, a possibilidade da ocorrência de dano moral indireto, que pode afetar não apenas este sócio, vítima direta do ato ilícito, mas também terceiros relacionados ao mesmo. Nestes casos, o dano deixa de ser presumido e passa a depender de prova da sua ocorrência, conforme jurisprudência a seguir transcrita.

PROCESSO CIVIL. RESPONSABILIDADE CIVIL. DANO MORAL REFLEXO. PESSOA JURÍDICA. SÓCIO-GERENTE COM NOME INDEVIDAMENTE **INSCRITO NO CADASTRO DE INADIMPLENTES. NEGATIVA DE EMPRÉSTIMO À SOCIEDADE.** LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM DA PESSOA JURÍDICA. ABALO DE CRÉDITO. **NÃO OCORRÊNCIA DE DANO IN RE IPSA.** NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA OFENSA À HONRA OBJETIVA. 1. **O dano moral reflexo, indireto ou por ricochete é aquele que, originado necessariamente do ato causador de prejuízo a uma pessoa, venha a atingir, de forma mediata, o direito personalíssimo de terceiro que mantenha com o lesado um vínculo direto.** Precedentes. 2. A Súmula 227 do STJ preconiza que a pessoa jurídica reúne potencialidade para experimentar dano moral, podendo, assim, pleitear a devida compensação quando for atingida em sua honra objetiva. 3. **No caso concreto, é incontroversa a inscrição indevida do nome do sócio-gerente da recorrente no cadastro de inadimplentes, acarretando a esta a negativa de empréstimo junto à Caixa Econômica Federal. Assim, ainda que a conduta indevida da recorrida tenha atingido diretamente a pessoa do sócio, é plausível a hipótese de ocorrência de prejuízo reflexo à pessoa jurídica, em decorrência de ter tido seu crédito negado, considerando a repercussão dos efeitos desse mesmo ato ilícito.** Dessarte, ostenta o autor pretensão subjetivamente

razoável, uma vez que a legitimidade ativa ad causam se faz presente quando o direito afirmado pertence a quem propõe a demanda e possa ser exigido daquele em face de quem a demanda é proposta. 4. O abalo de crédito desponta como afronta a direito personalíssimo - a honradez e o prestígio moral e social da pessoa em determinado meio - transcendendo, portanto, o mero conceito econômico de crédito. 5. A jurisprudência desta Corte já se posicionou no sentido de que o dano moral direto decorrente do protesto indevido de título de crédito ou de inscrição indevida nos cadastros de maus pagadores prescinde de prova efetiva do prejuízo econômico, uma vez que implica 'efetiva diminuição do conceito ou da reputação da empresa cujo título foi protestado', porquanto, 'a partir de um juízo da experiência, [...] qualquer um sabe os efeitos danosos que daí decorrem' (REsp 487.979/RJ, Rel. Min. RUY ROSADO DE AGUIAR, DJ 08.09.2003). 7. Não obstante, no que tange ao dano moral indireto, tal presunção não é aplicável, uma vez que o evento danoso direcionou-se a outrem, causando a este um prejuízo direto e presumível. A pessoa jurídica foi alcançada acidentalmente, de modo que é mister a prova do prejuízo à sua honra objetiva, o que não ocorreu no caso em julgamento, conforme consignado no acórdão recorrido, mormente porque a ciência acerca da negação do empréstimo ficou adstrita aos funcionários do banco. 8. Recurso especial não provido. (Brasil. STJ - REsp: 1022522 RS 2008/0009761-1, Relator: Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, Data de Julgamento: 25/06/2013, T4 - QUARTA TURMA, Data de Publicação). (grifos nossos)

Avançando para além do dano moral “in re ipsa” e indireto, a verdade é que a o Estado deve ressarcir suas vítimas pelo integral prejuízo sofrido e isso inclui não apenas os danos materiais decorrentes da conduta lesiva, mas também os lucros cessantes<sup>23</sup>.

<sup>23</sup> “EMENTA. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE DÉBITO C/C IMPORTÂNCIAS PAGAS E REPARAÇÃO DE DANOS MORAIS E MATERIAIS. I- Prazo quinquenal aplicável às ações de indenização contra a Fazenda Pública. Conforme art. 1º do Decreto n. 20.910/1932, o prazo para propositura de ação de qualquer natureza contra a Fazenda Pública é de 5 (cinco) anos a partir do ato ou do fato do qual se originou. II- Incidência da causa suspensiva da prescrição.9 [...]. III- Inexistência do débito comprovada. Segundo o art. 1.032 do Código Civil, a responsabilidade do sócio retirante, pelas dívidas contraídas pela sociedade, ocorre até o registro de sua saída na Junta Comercial competente. Desta feita, resta evidenciada a inexistência de débito em desfavor do autor, visto que a execução foi instruída com as certidões inscritas na dívida ativa: nº 5.0239223.205.82, 5.0239105.806.65 e 5.0239222.470.36, todas elas qualificando o devedor, a origem do débito e identificando as dívidas datadas de 17/05/1993, ou seja, após a retirada do autor da sociedade.. IV- Dano moral e material evidenciados. O Estado de Goiás, como pessoa jurídica de direito público, possui responsabilidade objetiva, por aplicação da teoria do risco administrativo, pelos danos causados por seus agentes, nesta qualidade, em respeito à norma inculpada no § 6º do artigo 37 da Constituição Federal. No caso, estão presentes todos os requisitos exigidos por lei para caracterização do dever de indenizar (dano, nexó, conduta), porquanto o próprio requerido assume processualmente o seu equívoco frente a execução do crédito tributário em desfavor do autor, o qual não lhe pertencia, por ele pago. V-[...]” (Goiás. TJ-GO 0358263-50.2012.8.09.0051, Relator: JERONYMO PEDRO VILLAS BOAS - (DESEMBARGADOR), 1ª Câmara Cível, Data de Publicação: 19/03/2021).

A diferença básica entre ambos é que no primeiro há um prejuízo prontamente identificável, a partir de dados concreto, do que foi efetivamente perdido pela vítima, no segundo, compreende-se aquilo que razoavelmente deixou de lucrar em função do evento danoso.

No caso do sócio indevidamente incluído na CDA, são inúmeros os danos materiais que podem ser gerados, desde a realização de despesas relacionadas à contratação de advogados para apresentação de defesa processual, ao pagamento de custas processuais e desembolsos com a produção de provas, até mesmo com oferecimento de valores, bens e seguros para garantir o juízo, visando impedimento dos atos de constrição de patrimônio de forma antecipada, não se limitando a estas.

O lucro cessante, por residir na inoccorrência do acréscimo matrimonial, pode ocorrer na hipótese de bloqueio dos bens desse sócio, que estavam destinados à venda e com o contrato já formalizado, este posteriormente rescindido devido à medida adotada pelo fisco, gerando a perda da expectativa de recebimento da importância contratada.

É evidente que a documentação precisa estar evidenciando o liame entre o dano e a conduta indevida da administração pública, ainda que em alguns casos o primeiro seja difícil de ser mensurado a princípio, dependendo de prova técnica a ser produzida.

Segundo Braga Netto (2015, p. 70), “o Direito do XXI não se satisfaz apenas com a reparação dos danos”. Mais importante do que reparar os danos sofridos é evitar que tais danos aconteçam e que continuem a ocorrer, razão pelo qual a função preventiva é de fundamental importância, principalmente do ponto de vista do direito em si.

Não propõe aqui exaurir todas as situações que justificam a responsabilidade civil do Estado diante da persistência do fisco em buscar alvos diversos, muitas vezes agindo de maneira ilegal e abusiva, para facilitar seus resultados arrecadatório, mas evidenciar os sérios danos decorrentes dessa conduta, que não afetam apenas os indivíduos diretamente envolvidos, mas também têm impacto sobre terceiros, bem como sobre toda a sociedade, diante da insegurança jurídica que traz ao ordenamento jurídico brasileiro.

O direito em si, no caso o tributário, apresenta-se como verdadeiro limitador dos abusos estatais, porém, muitas vezes, as suas salvaguardas são ineficazes para coibir o abuso de poder das fazendas públicas, realizadas por meio de seus agentes

públicos, que por sua vez parecem agir sem temer responsabilização pelas ilegalidades cometidas durante o exercício de suas atribuições.

Neste contexto, todos os envolvidos na questão jurídica devem tomar medidas efetivas para coibir tais práticas, a começar pelos prejudicados, que conforme observado no presente estudo, pode-se utilizar dos instrumentos disponíveis para buscar a reparação junto ao poder judiciário, cabendo a este providência no sentido de não manter essa situação inalterada por mais um dia sequer, tutelando, assim, os direitos reconhecidos por lei, isso sem deixar de mencionar a própria responsabilidade da autoridade fiscal, que detém o poder de autotutela sobre seus atos e decisões em face das ilegalidade e imoralidades.

## **CONCLUSÃO**

Após estabelecido o ponto de partida, premissas e fundamentos jurídicos, pretendeu-se investigar os desdobramentos advindos da inclusão indiscriminada dos sócios nas CDAs, por débitos fiscais das sociedades empresárias que integram.

A consequência dessa prática existente, porém inadequada da administração pública, é a geração de danos e prejuízos a esses sócios- os quais muitas vezes sequer possuem poderes de administração da sociedade -, e que extrapolam a linha do dessoro do dia-a-dia, o risco da atividade, a responsabilidade no limite da integralização das cotas sociais e atingem a esfera íntima e patrimonial, ao ter seus nomes inscritos na dívida ativa, bem como protestados, seus créditos restringidos, seus bens indisponibilizados ou bloqueados, não se limitando a isto, se veem obrigados a contratação de assessoria jurídica especializada para defende-los, assumindo o ônus da prova que inicialmente não lhe competia, na tentativa de reconhecimento da inexistência de uma relação jurídica criada pelo fisco ilegalmente, que se valendo dos privilégios, abusam do direito que possuem.

Ao terem seus nomes inscritos na dívida ativa, seus créditos restringidos e bens bloqueados, os sócios enfrentam uma série de desafios adicionais, que vão além do abalo a esfera íntima e da violação dos direitos fundamentais. Este cenário implica em ônus financeiro adicional não programado, que pode acarretar, ainda, em perda de receita, decréscimo patrimonial e desestruturação de vidas.

Os resultados obtidos revelaram que essa conduta da administração pública não apenas impacta os sócios de forma imediata, mas também transcende para

esferas mais profundas de suas vidas pessoais e patrimoniais, de terceiros, bem como da sociedade como um todo. A atuação ilegal e discricionária do fisco gera danos a terceiros que não estão diretamente relacionados ao fato gerador do tributo, questionando assim os princípios da legalidade, justiça e equidade que devem nortear as ações do Estado.

A jurisprudência já reconhece o direito à reparação ao lesados pelos danos causados por ações em desconformidade com a lei das fazendas públicas no âmbito fiscal no caso da inclusão indevida dos sócios na CDA, já existindo precedentes.

A administração pública possui instrumentos específicos de cobrança dos débitos fiscais, no entanto, decide punir terceiros utilizando-se de caminhos não previstos em lei, a fim de forçar o pagamento do quanto devido (Silva, Delazeri, 2019, p. 100).

Esta prática adotada pelo fisco na cobrança de dívidas de pessoas jurídicas, através a inclusão dos sócios como codevedores, que aparentemente se apresenta mais facilitada, além de inconstitucional, revela-se ineficaz do ponto de vista da efetiva recuperação dos créditos fiscais, isso porque, ao direcionar a cobrança aos sócios, sem uma análise aprofundada da efetiva responsabilidade de cada um, da observância do devido processo legal e ainda do efetivo controle de legalidade dos seus atos, a mesma aumenta a judicialização dos processos, sobrecarrega o sistema judiciário, prolonga a resolução das pendências fiscais, que resultam em decisões judiciais desfavoráveis, nulidades das CDAs não possíveis de substituição, acarretando, assim, perda de tempo e recursos financeiros, principalmente quando se fala em investimento material e pessoal com todo o processo administrativo e judicial e o pagamento de honorários advocatícios à parte vencedora.

É fundamental que as fazendas públicas reavaliem suas estratégias de cobrança e priorizem a adoção de medidas que respeitem em sua integralidade as normas jurídicas tributárias e os princípios legais e constitucionais, ao mesmo tempo em que busquem uma maior eficiência na recuperação dos créditos devidos, realizando investindo em ferramentas de fiscalização, para que assim possam identificar de forma precisa os responsáveis pelos débitos fiscais.

Ao adotar práticas de cobrança mais transparentes, justas e eficientes, as fazendas públicas não apenas resguardam os direitos dos contribuintes, mas também fortalecem sua própria capacidade de arrecadação, contribuindo para a saúde financeira do Estado e para o cumprimento de suas obrigações perante a sociedade.

Espera-se que esta pesquisa motive os prejudicados a reivindicarem ativamente seus direitos perante o judiciário, na expectativa de que este assegure a fiel aplicação da lei e tutelem os direitos vindicados. Ademais, almeja-se contribuir para uma transformação cultural na administração pública fiscal, fomentando a adoção de práticas de Compliance que promovam um ambiente mais ético e equitativo para todos os envolvidos.

## REFERÊNCIAS

BARBIERI, Luís Eduardo Garrossino. **Nulidades no lançamento tributário**: vícios formais e materiais. Edição Revisada e atualizada. Belo Horizonte: Dialética, 2021.

BRAGA NETTO, Felipe Peixoto. **Manual de responsabilidade civil do Estado à luz da jurisprudência do STF e do STJ e da teoria dos direitos fundamentais**. 3. ed. Salvador-Ba: Juspodvm, 2015.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 01 fev. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. Brasília-DF, 1972. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm). Acesso em: 01 fev. 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Senado Federal, 2015. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 01 abr. 2024.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília-DF, 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 01 fev. 2024.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da fazenda pública, e dá outras providências. Brasília, DF, 22 set. 1980. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 01 fev. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília-DF, 1999. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9784.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm). Acesso em: 12 fev. 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Portaria PGFN nº 1160**, de 29 de julho de 2024. Disponível em: < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=139628#2546743>>. Acesso em: 07 jan. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt nos EDcl no REsp: 1658515 SP 2017/0049002-5**. Execução fiscal. CDA. Presunção de legitimidade. Exclusão de co-responsável. Exceção de pré-executividade. Impossibilidade. Ministro Gurgel de Faria. Data de Julgamento: 25/11/2019. T1 - Primeira Turma. **DJe**, 04 dez. 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/860011169/inteiro-teor-860011179>. Acesso em: 14 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **A Súmula nº 435 do STJ. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente**. Julgado em 14 abr. 2010. **DJe**, 13 maio 2010. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp?livre=%28sumula%20adj1%20%27435%27%29>. Acesso em: 10 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.377.019 - SP (2013/0013437-2)**. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial Representativo de Controvérsia de Natureza Repetitiva. Redirecionamento da Execução Fiscal, na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica executada. Impossibilidade de ser considerado como responsável tributário o sócio ou o terceiro não sócio que, apesar de exercer a gerência da pessoa jurídica executada, à época do fato gerador, dela regularmente se afastou, sem dar causa à sua posterior dissolução irregular. Tema 962/STJ. Recurso Especial Improvido. Julgado em 24/11/2021. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ATC?seq=141304260&tipo=5&nr eg=201300134372&SeqCgrmaSessao=&CodOrgaoJgdr=&dt=20211129&formato=P DF&salvar=false>. Acesso em: 16 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1022522 RS (2008/0009761-1)**. Processo civil. Responsabilidade civil. Dano moral reflexo. Pessoa jurídica. Sócio-Gerente com nome indevidamente inscrito no cadastro de inadimplentes. Negativa de empréstimo à sociedade. Legitimidade ativa ad causam da pessoa jurídica. Abalo de crédito. Não ocorrência de dano in re ipsa. Necessidade de comprovação da ofensa à honra objetiva. Relator: Ministro Luis Felipe Salomão. Data de Julgamento: 25 de junho de 2013. Quarta Turma. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/23887344>. Acesso em: 20 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1658378 PB 2017/0049156-5**. Administrativo e processual civil. Agravo interno no recurso especial. Responsabilidade civil do Estado. Acidente automobilístico. Animal na pista. Dever de vigilância. Omissão. Responsabilidade subjetiva. Acórdão recorrido em dissonância com o entendimento desta corte. Sentença condenatória restabelecida. Agravo interno improvido. Relator: Ministra Assusete Magalhães, Data de Julgamento: 27/08/2019. T2 - Segunda Turma. **DJe**, 02 set. 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/859435145/inteiro-teor-859435276>. Acesso em: 20 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso especial nº 1708325 RS 2015/0273254-9**. T2 - Segunda Turma. Administrativo. Recurso especial. Responsabilidade civil do Estado por omissão. Morte em decorrência de disparo de arma de fogo no interior de hospital público. Ausência de vigilância. Falha específica

no dever de agir. Excludente de ilicitude. Não ocorrência. **DJe**, 24 maio 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/1554600400>. Acesso em: 20 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 839.923/MG**. Recurso especial. Responsabilidade civil. Acidente de trânsito. Agressão física ao condutor do veículo que colidiu com o dos réus. Reparação dos danos morais. Elevação. Ato doloso. Caráter punitivo-pedagógico e compensatório. Razoabilidade e proporcionalidade. Recurso provido. Rel. Ministro Raul Araújo. Quarta Turma, julgado em 15/5/2012. **DJe**, 21 maio 2012. Disponível em: <file:///C:/Users/barre/Downloads/1117-4277-1-PB-1.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 430**. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Brasília-DF. **DJe**, 19 maio 2010, ed. 580. Disponível em: [https://www.stj.jus.br/docs\\_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2014\\_41\\_capSumula430.pdf](https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2014_41_capSumula430.pdf). Acesso em: 10 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema 103 do STJ**. 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. Julgado em 25/03/2009. Acórdão publicado em 01/04/2009. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=103&cod\\_tema\\_final=103](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=103&cod_tema_final=103). Acesso em: 14 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema 931 do STJ**. Julgado em recurso repetitivo. O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio, com poderes de administração na data em que configurada ou presumida a dissolução irregular, ainda que não tenha exercido poderes de gerência quando ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido, conforme art. 135, III, do CTN. Julgado em 25/05/2022, Acórdão publicado em 28 jun. 2022. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&sg\\_classe=REsp&num\\_processo\\_classe=1643944](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&sg_classe=REsp&num_processo_classe=1643944). Acesso em: 10 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema 962 do STJ**. O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN. Julgado em 24 nov. 2021. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=962&cod\\_tema\\_final=962](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=962&cod_tema_final=962). Acesso em: 10 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema 97 do STJ**. Julgado em recurso repetitivo. A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&ti\\_po\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=97&cod\\_tema\\_final=97](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&ti_po_pesquisa=T&cod_tema_inicial=97&cod_tema_final=97). Acesso em: 10 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Apelação Cível nº 5018042-25.2020.4.03.6100/SP**. Ementa Administrativo. Inscrição indevida. Cancelamento das cdas. Indenização por dano moral. Majoração. Apelação parcialmente provida. Relatora: Desembargadora Federal Marli Marques Ferreira. Julgado em: 14 nov. 2022. 4ª Turma. Publicado no DJEN, 18 nov. 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-3/1694813962>. Acesso em: 7 jan. 2025.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2016.

CARVALHO, Daniel Melo Nunes de. O processo administrativo fiscal federal - Análise do modelo federal à luz do ordenamento jurídico em vigor e da experiência estrangeira. **Texto para discussão nº 01**. Apresentada a Escola de Administração Fazendária, 2018. Disponível em: [o-processo-administrativo-fiscal-federal.pdf](https://www.ena.gov.br/ena/pt-br/assuntos/estudos-de-casos/textos-para-discussao/texto-para-discussao-n-01) ([enap.gov.br](https://www.ena.gov.br)). Acesso em: 18 fev. 2024.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2015.

CAVAZZANI, Ricardo Duarte. O princípio da ampla defesa no processo administrativo fiscal e o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente com fulcro no artigo 135, do Código Tributário Nacional. **Revista de Estudos Tributários**, n. 77, p.123-137, jan./fev. 2011.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

DARZÉ, Andréa M. Responsabilidade Tributária: Solidariedade e Subsidiariedade. São Paulo: Noesis. 2010

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Apelação Cível nº 20140110657529 (DF). Execução fiscal. Embargos à execução. deferimento de gratuidade de justiça. desnecessidade de garantia do juízo. Ausência de julgamento extra petita. princípio do livre convencimento motivado. Não adstrição aos fundamentos jurídicos apresentados pelas partes. Inclusão indevida de nome de sócio na certidão de dívida ativa. ausência de procedimento administrativo. ilegitimidade passiva do corresponsável configurada. Contraditório e ampla defesa não oportunizados [...]. Relator: Carlos Rodrigues da 6ª Turma Cível, Julgamento em 02 de agosto de 2017, 6ª Turma Cível. **Diário de Justiça Eletrônico**, 22 ago. 2017, p. 647-690.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Processo Nº 0015215-05.2014.8.07.0018 DF. Execução fiscal. Embargos à execução. Deferimento de gratuidade de justiça. Desnecessidade de garantia do juízo. Ausência de julgamento extra petita. Princípio do Livre Convencimento Motivado. Não adstrição aos fundamentos jurídicos apresentados pelas partes. Inclusão indevida de nome de sócio na certidão de dívida ativa. Ausência de procedimento administrativo. Ilegitimidade passiva do corresponsável configurada. Contraditório e Ampla Defesa não oportunizados. Órgão Julgador 6ª Turma Cível. **DJE**, 22 ago. 2017. p. 647/690. Julgamento em 2 de agosto de 2017. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-df/501538687/inteiro-teor-501538732>. Acesso em: 17 out. 2024.

FERREIRA, Abel Henrique. Processo ou procedimento tributário? **Revista da FESDT**, n. 5. Porto Alegre, RS, jan/jun de 2010. Disponível em: <https://www.fesdt.org.br/docs/revistas/5/artigos/1.pdf>. Acesso em: 18 fev. 2024.

FIGUEREDO, Lúcia Valle. **Curso de direito administrativo**. 9. ed. São Paulo. Malheiros, 2008.

GOIÁS. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **Acórdão nº 0358263-50.2012.8.09.0051**. Ementa. Apelação Cível. Ação Declaratória de Inexistência de débito C/C Importâncias pagas e reparação de danos morais e materiais. Relator: Jeronymo Pedro Villas Boas. 1ª Câmara Cível. 19 mar. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-go/2320803040/inteiro-teor2320803043>. Acesso em: 20 abr. 2024.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. 14. ed. Barueri-SP: Atlas, 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **A prova em questões tributárias**. Instituto Cearense de Estudos Tributários. São Paulo: Malheiros, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Teoria geral do direito tributário**. São Paulo: Malheiros editores LTDA, 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva Educação, 2017.

MARTINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**: administrativo e judicial. 12. ed. São Paulo: Thomson Reutes Brasil, 2019.

MINAS GERAIS. **Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG)**. Apelação Cível nº 5005449-86.2016.8.13.0701. MENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - ALTERAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INCLUSÃO DE SÓCIO - IMPOSSIBILIDADE - SÚMULA Nº 392 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO - SÓCIO NÃO INCLUÍDO NA CDA - PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DA LEI - PODER DE GERÊNCIA - ÔNUS DA FAZENDA PÚBLICA. Relator: Renato Dresch.

Julgamento em: 28 fev. 2019. 4ª Câmara Cível. Publicação em: 1 mar. 2019.  
Disponível em: <https://www.tjmg.jus.br>. Acesso em: 07 jan. 2025.

PARAÍBA. Tribunal de Justiça da Paraíba. **Apelação Cível nº 0832154-46.2020.8.15.0001**. Apelações cíveis. Ação anulatória. Procedência parcial na origem. Irresignações. Ausência de intimação dos corresponsáveis no processo administrativo tributário (PAT). Infringência do art. 44 da Lei Estadual nº 10.094/2013. Cerceamento de defesa. Nulidade configurada. Inserção dos sócios na certidão de dívida ativa (CDA) como corresponsáveis pelo débito fiscal. Impossibilidade. Anulação da CDA em relação a estes. Consequente exclusão dos nomes. Súmula 392 do STJ. Não aplicação às modificações determinadas pelo poder judiciário. Notificação da empresa autuada por via postal, com aviso de recebimento, a quem não detinha poderes de representação. Admissibilidade. art. 11 da lei nº 10.094/2013. Teoria da aparência. Exclusão dos corresponsáveis da condenação em custas e honorários. Distribuição proporcional entre a fazenda pública e a empresa promovente. Desprovimento do recurso do estado. Provimento parcial do apelo dos autores. Relator: Des. José Ricardo Porto da 1ª Câmara Cível. 29/08/2023. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-pb/1947087523>. Acesso em: 16 abr. 2024.

PERNAMBUCO, PARAÍBA, RIO GRANDE DO NORTE, CEARÁ, ALAGOAS E SERGIPE. Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Apelação Cível 346.975/AL. Civil. Responsabilidade civil da União. Inscrição em dívida ativa de débito quitado. Indevida inclusão no Cadin. Indenização por danos morais e materiais. Lucros cessantes. Impedimento de participação em procedimento licitatório. Relator Desembargador Federal Convocado César Carvalho, 1ª Turma. **Diário de Justiça**, 1 fev. 2005. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/27871/responsabilidade-civil-do-poder-publico-por-restricao-indevida-a-emissao-de-certidao-de-regularidade-fiscal>. Acesso em: 20 abr. 2024.

RIO DE JANEIRO, **Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (TJ-RJ)**. Apelação Cível nº 0159426-02.2007.8.19.0001. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL AJUIZADA APÓS O ÓBITO DO EXECUTADO. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO EM RAZÃO DA ILEGITIMIDADE PASSIVA. Relator: Milton Fernandes de Souza. Julgamento em: 28 mar. 2023. 5ª Câmara Cível. Publicação em: 29 mar. 2023. Disponível em: <https://www.tjrj.jus.br>. Acesso em: 07 jan. 2025.

RIO GRANDE DO SUL, SANTA CATARINA E PARANÁ. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **Acórdão nº 5002730-77.2016.4.04.7213**. Processo julgado nos termos do Art. 942 do CPC. Administrativo. Constitucional. Civil. Responsabilidade civil do Estado. Inscrição em dívida ativa da União de débito inexistente em razão de erro da administração. Danos morais indenizáveis. Relator: Cândido Alfredo Silva Leal Junior. Data de Julgamento: 24 de junho de 2020. Quarta Turma. Julgado nos termos do art. 942 do CPC. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-4/868766878>. Acesso em: 20 abr. 2024.

SERGIPE. **Tribunal de Justiça do Sergipe (TJ-SE)**: SEARA, Apelação Cível. **Apelação Cível n.º 0001797-48.2020.8.25.0063**, Relator: Des. Cezário Siqueira Neto, Data de Julgamento: 22/08/2022, 1ª Câmara Cível. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-se/253604448>. Acesso em: 07 jan. 2025.

SILVA FILHO, Arnaldo C. da; MENDONÇA, Maria L. Calou de Araújo; OLIVEIRA JUNIOR, Vicente de Paulo A. de. A não apuração da responsabilidade tributária nos processos administrativos tributários e seus impactos na execução fiscal. **R.Bras. Dir. Proc-RBDPro**, Belo Horizonte, ano 27, n. 105, p. 63-84, jan./mar. 2019.

SILVA, Cleber Demetrio Oliveria da; DELAZER, Julia Czarnobai. A responsabilidade civil (objetiva) do Estado quanto aos danos causados aos constituintes. **Revista de Estudos Trinutários**, Porto Alegre, v. 22, n. 128, jul./ago. 2019.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do município de Morrinhos/GO. **Revista Caderno Virtual**, 26 ago. 2021. Disponível em: <file:///C:/Users/barre/Downloads/5902-Texto%20do%20Artigo-17654-18999-10-20210826.pdf>. Acesso em: 17 abr. 2024.

TOCANTINS. Tribunal de Justiça do Tocantins - **Apelação Cível: 0008944-90.2021.8.27.2729**. Apelação cível. Ação anulatória de lançamento tributário. Responsabilidade tributária do sócio coobrigado. Nome constante na CDA. Presunção de legitimidade. Processo administrativo viciado. Ausência de notificação dos sócios. Apelação cível provida. Relator: Jacqueline Adorno De La Cruz Barbosa, Data de Julgamento: 13/07/2022, TURMAS DAS CAMARAS CIVEIS). Disponível em <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-to/2135270851>. Acesso em: 07 jan. 2025.

RIO DE JANEIRO, **Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (TJ-RJ)**. Apelação Cível nº 0159426-02.2007.8.19.0001. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL AJUIZADA APÓS O ÓBITO DO EXECUTADO. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO EM RAZÃO DA ILEGITIMIDADE PASSIVA. Relator: Milton Fernandes de Souza. Julgamento em: 28 mar. 2023. 5ª Câmara Cível. Publicação em: 29 mar. 2023. Disponível em: <https://www.tjrj.jus.br>. Acesso em: 07 jan. 2025.