

11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100

DÍVIDA FISCAL SOCIETÁRIA E A NATUREZA JURÍDICA ESPECÍFICA DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS-GERENTES E DIRETORES: SOLIDARIEDADE INCONTESTE OU SUBSTITUTIVIDADE EXCEPCIONAL?

Alexandre Macedo Tavares*

Resumo

Sob o título Dívida Fiscal Societária e a Natureza Jurídica Específica da Responsabilidade dos Sócios-Gerentes e Diretores: solidariedade inconteste ou substitutividade excepcional?, este artigo procura aprofundar o estudo do tema na interpretação da legislação tributária. Neste contexto, examina: a teoria da desconsideração da personalidade jurídica – *disregard doctrine*, o perfil da responsabilidade individual dos sócios-gerentes ou diretores no âmbito civil e comercial, o artigo 135 do Código Tributário Nacional e a fenomenologia da responsabilidade tributária por substituição.

Riassunto

Sotto il titolo Debito fiscale societario e la natura giuridica specifica della responsabilità dei soci amministratori e direttori: solidarietà incontestabile e sostitutività eccezionale? Questo articolo cerca di approfondire lo studio dell'argomento nella interpretazione della legge tributaria. In questo contesto, studia: la teoria della sconsideazione della personalità giuridica - *disregard doctrine*, il profilo della responsabilità individuale dei soci amministratori o direttori nell'ambito civile e commerciale, l'articolo 135 del Codice Tributario Nazionale e la fenomenologia della responsabilità tributaria per sostituzione.

* Alexandre Macedo Tavares é Advogado e Consultor Tributário em Itajaí/SC, Especialista em Direito Tributário e Processual Tributário pela PUC/PR e Professor de Direito Tributário na Universidade do Vale do Itajaí/UNIVALI.

1. Considerações Preliminares

O direito-poder de instituir tributos, com as amarras das limitações constitucionais ao poder de tributar, é de tal magnitude que contra ele o cidadão não pode opor seus direitos à liberdade e à propriedade, consagrados entre os *Direitos e Garantias Fundamentais*.

Essa realidade espelhada pela nossa *Lex Mater* vem propiciando o surgimento de um latente clima de tensão entre as relações jurídico-tributárias, fruto do insaciável apetite arrecadatário voraz do Fisco aliado à contínua diminuição da capacidade contributiva dos contribuintes.

Acrescendo-se a esse quadro (1) o não raro desprezo às limitações constitucionais ao poder de tributar, bem como (2) o artil expediente da *inconstitucionalidade útil*, de fácil constatação é a enorme dificuldade enfrentada pelos contribuintes pátrios em manterem em dia suas obrigações fiscais, o que torna inevitável, em muitos casos, a formação de um passivo tributário.

Via de conseqüência, diante do direito-dever da autoridade administrativa efetuar a notificação fiscal do lançamento do débito (CTN, art. 142, parágrafo único), em obediência ao consagrado *due process of law*, não raro esse passivo acaba sendo cobrado judicialmente através da gravosa via do executivo fiscal, acompanhado do seus consectários legais.

É exatamente nesse contexto que cresce de importância a figura dos sócios-gerentes e diretores, pois, tornou-se praxe das Fazendas Públicas o indiscriminado redirecionamento do executivo fiscal, no âmbito de responsabilizá-los pessoalmente pela dívida fiscal societária.

A questão certamente não é nova, de modo que por respeito à Ciência, não pretendemos fingir inventar algo que vem sendo profundamente analisado no âmbito doutrinário e jurisprudencial, *a contrario sensu*, com o modesto e despretensioso trabalho apenas procuraremos desvendar uma indagação que se afigura como a pedra angular dessa *vexata quaestio*, qual seja, se a regra plasmada no art. 135 do Código Tributário Nacional radiografa um sinal eloqüente de responsabilidade *solidária incontestes* ou de uma *substitutividade excepcional*?

"A personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a personalidade jurídica dos sócios. Constituem pessoas distintas. Distintos também os direitos e obrigações. O sócio, por isso, não pode postular em nome próprio direito da entidade. Ilegitimidade ativa *ad causam*." (STJ/DF, 1ª Seção, MS 469, Reg. nº 900006576-3, Rel. Min. Vicente Cernicchiaro, DJU de 12.11.1990)

Foi exatamente para impedir o uso abusivo da sociedade por parte de seus sócios, isto é, a fim de se criar um mecanismo impeditivo do enriquecimento ilícito patrocinado pela autonomia e incomunicabilidade patrimonial de seus bens particulares, que tomou assento o que a doutrina brasileira passou a chamar de *teoria da desconsideração da personalidade jurídica (disregard doctrine)*. Trata-se, pois, de um eficaz mecanismo que viabiliza a *desconsideração* de uma pessoa jurídica quando, com a cautela e prudência demandada em cada caso, restar constatado que a sociedade esteja sendo utilizada como artifício de dissimulação do *alter ego* do seu titular que, *in concreto*, atua como se fosse um comerciante em nome individual.

No Brasil, não raro são os autores que atribuem como marco legislativo da aplicação e consagração dessa teoria o art. 28 do Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/80),² porém, parece-nos que seu nascedouro emerge das entrevozes da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-lei nº 5.452/43), onde encontramos sinais claros de sua utilização, *ex vi* do § 2º do art. 2º do diploma legal mencionado, *in verbis*:

"Art. 2º - (...)

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas."

Segundo a autorizada voz de Amador Paes de Almeida:

"Personificadas as sociedades e, por conseguinte, gozando de autonomia patrimonial, não são elas, entretanto, intocáveis, onipotentes, a ponto de se transformarem em escudos para negócios alheios ao objeto social, acobertando o patrimônio particular de seus respectivos sócios, a rigor, seus beneficiários.

Assim, sempre que a pessoa jurídica se desvia do objeto para o qual foi criada, há de ser desconsiderada sua personalidade com a conseqüente responsabilidade pessoal dos respectivos integrantes, por eventuais prejuízos causados a terceiros.

É, aliás, o que preconizam os adeptos da teoria denominada *ultra vires* que, como o próprio nome deixa entrever (além dos limites), vincula a sociedade às atividades para as quais foi criada."³

Assim, a *disregard doctrine* pode ser apontada como uma teoria de despersonalização que se investe das facetas de um antivírus de combate às práticas nebulosas e aos negócios estranhos ao objeto social da empresa, atividades indesejadas que até então vinham sendo conscientemente praticadas sob o manto protetor da autonomia patrimonial, da limitação ou da supressão da responsabilidade individual dos sócios.

3. O Perfil da Responsabilidade Individual dos Sócios-Gerentes ou Diretores no Âmbito Civil e Comercial * * * * *

Como conseqüência lógico-imediate da autonomia existencial (personalidade jurídica própria) de que goza uma pessoa jurídica - onde os seus direitos e obrigações sociais distinguem-se dos direitos e obrigações individuais de seus sócios -, tem-se a formação natural de sua *autonomia patrimonial*, de modo que, via de regra, o patrimônio societário não pode ser confundido com o patrimônio particular de seus respectivos sócios e vice-versa.

Sem embargo, até mesmo nos casos de responsabilidade solidária dos sócios, conquanto ilimitada, é ela subsidiária, como se pode depreender do art. 350 do Código Comercial, *in verbis*:

“Os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados todos os bens sociais.”

Seguindo o mesmo caminho, o art. 596 do Estatuto Processual Civil dispõe:

“Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade senão nos casos previstos em lei; o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito a exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade.”

Impende assinalar que, “a lei” a que alude o art. 596 do CPC, nada mais é do que o diploma legal que rege a respectiva espécie societária. Assim, tratando-se de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, há de ser observado o preceito estampado no art. 10 do Decreto nº 3.708/19, *in verbis*:

“Os sócios-gerentes ou que derem o nome à firma *não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade*, mas respondem para com esta e para com terceiros, solidária e ilimitadamente, pelo excesso de mandato e pêlos atos praticados com violação do contrato ou da lei.” (grifo nosso)

Por sua vez, tratando-se de uma sociedade anônima, o comando a ser observado é o do art. 158 da Lei nº 6.404/76 (Leis das Sociedades Anônimas), que preceitua:

“Art. 158 - O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão; responde porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I - dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II - com violação da lei ou do estatuto.”

Logo, por determinação legal explícita, resta patente que a *regra é a da não responsabilidade pessoal dos sócios pelas dívidas societárias*; regra esta que apenas pode ser rompida validamente se derivada de um complexo de situações excepcionais orientadas pelo

princípio da *culpa subjetiva* (v.g., violação de lei, violação do estatuto ou do contrato social ou excesso de mandato).

Esta conclusão gera substanciais efeitos, pois, a conduta desautorizada dos administradores não pode ser atribuída à pessoa jurídica, mas tão-somente e em caráter individual aos próprios sócios-gerentes ou diretores, posto que são as pessoas que efetivamente praticam atos de gestão, o que contamina qualquer pretensão atribuição do fenômeno da já mencionada *desconsideração*, relativamente a tal responsabilidade.

Vislumbrando esta particularidade, com o brilho que lhe é peculiar, Fábio Ulhoa Coelho pontifica:

“(...)quando são responsabilizados diretores que, embora agindo dentro de suas atribuições, o fizeram com culpa ou dolo, é a culpa ou o dolo próprios que levam a imputar responsabilidade à pessoa natural, responsabilidade de resto inimputável à pessoa jurídica, não havendo, portanto, qualquer desconsideração; a responsabilidade solidária dos diretores por não cumprimento de obrigações ou deveres impostos pela lei a fim de assegurar o funcionamento normal da sociedade deriva também do fato próprio dos diretores, como pessoas naturais, nada havendo de desconsideração em tal responsabilidade.”⁴⁻⁵

Desta feita, a pretensão de se alcançar o patrimônio particular dos sócios-gerentes, diretores ou administradores, para saldar dívida pertencente à sociedade, somente será legitimada a quem cabalmente provar a conduta faltosa (culpa subjetiva) dessas pessoas.

4. O Art. 135 do CTN e a Fenomenologia da Responsabilidade Tributária por Substituição* * * * *

Efetuada, ainda que superficialmente, um breve vôo panorâmico sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*disregard doctrine*) e da natureza subsidiária da responsabilidade pessoal dos administradores pelas dívidas societárias (seja no âmbito do direito civil ou comercial), cumpre-nos analisar, finalmente, qual é a modalida-

de específica de responsabilidade a que faz alusão o art. 135 do Código Tributário Nacional.

Diferentemente do que sustentam alguns, *data maxima venia*, revela-se imprestável a convalidação do entendimento de que a regra do art. 135 do CTN deita suas raízes numa modalidade de *responsabilidade solidária objetiva*, pois, à toda evidência, reflete realidade jurídica diametralmente oposta daquela encartada no art. 134 do mesmo diploma legal.

Deveras, tão-somente no art. 134 do CTN é que podemos vislumbrar a aludida responsabilidade solidária de terceiros, já que a obrigação passa a ter mais de um sujeito passivo que, juntamente com o devedor originário, oferece maior segurança e garantia à satisfação do crédito tributário.

Já no art. 135 do CTN, falta um dos elementos nucleares da responsabilidade solidária que, como bem ensina a renomada civilista Maria Helena Diniz, reside na "*pluralidade de sujeitos ativos ou passivos*, pois, é imprescindível a concorrência de mais de um credor ou de mais de um ou de vários credores e vários devedores simultaneamente."⁶

Sobre o exato perfil de uma obrigação solidária passiva, essa mesma autora averba:

"A *obrigação solidária passiva* é a relação obrigacional, oriunda de lei ou de vontade das partes, com multiplicidade de devedores, sendo que cada um responde *in totum et totaliter* pelo cumprimento da prestação, como se fosse o único devedor. Cada devedor está obrigado à prestação na sua integralidade, como se tivesse contraído sozinho o débito." (*Op. cit.*, p. 139)

Diante da necessária interpretação lógico-sistemática de um preceito legal, já que sendo o Direito uno, harmônico e indivisível, nenhuma regra pode ser encarada como uma norma jurídica avulsa, isolada, isto é, distanciada de um todo contextualizado do qual é parte integrante, temos que o art. 135 do CTN passa a retratar a fiel imagem de que responsabilidade do sócios-gerentes ou diretores pela dívida fiscal societária, independentemente da sua espécie, envolve o fenômeno da *responsabilidade tributária por substituição*, que como bem

elucidado pelo mestre Aliomar Baleeiro ao comentar o art. 135 do CTN: "O caso, diferentemente do anterior, não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser os responsáveis ao invés do contribuinte." (*Op. cit.*, p. 435).

Portanto, em tese, uma vez deflagrado o fenômeno da responsabilidade tributária por substituição, a pessoa jurídica fica excluída da responsabilidade pelos atos que, em seu nome, o sócio-gerente ou diretor praticara com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Mas não é só. Para a compreensão do real alcance da norma em foco, cumpre transcrevê-la:

"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.

Ora, considerando-se que a nascente do fenômeno da responsabilidade por substituição tem como causa determinante a efetiva e, nesse ponto, necessária comprovação da prática de atos dolosos (princípio da culpa subjetiva) realizados em desfavor da pessoa jurídica substituída, como faz crer seu *caput*, automaticamente se tem por afastado da relação jurídico-tributária a pessoa definida na lei como sujeito passivo do encargo tributário. Logo, não se pode emprestar a natureza jurídica solidária nem tampouco subsidiária a esta sufragada responsabilidade, a medida que se exterioriza em razão de conduta consciente, pessoal, ilícita e desautorizada do administrador de bem alheio.

Resumindo: quando diante de casos concretos que se subsumam a uma das situações referenciadas pelo art. 135 do CTN, a

responsabilidade tributária dos sócios-gerentes ou diretores será pessoal, direta, total e exclusiva, por substituição da sociedade. Eis a razão pela qual os nossos Tribunais Pátrios vêm decidindo pela desnecessidade de se fazer incluir o nome do sócio-gerente na certidão da dívida ativa,⁷ bem como na sua *ilegitimidade ativa ad causam*, relativamente ao ajuizamento de embargos de terceiro para livrar-se da constrição judicial de seus bens particulares, caso citado em nome próprio,⁸⁻⁹ pois, como é cediço, não se trata de terceiro propriamente dito, mas, verdadeiramente, de responsável tributário por substituição.

Mas não pára por aí. Para desvendarmos o real alcance da norma *sub examen*, cumpre verificar se sua aplicabilidade é genérica e irrestrita, calcada em responsabilidade simplesmente objetiva, ou, contrariamente, se a mesma é de cunho excepcional, assentada em elementos que contornam o caráter específico de uma responsabilidade subjetiva. Sem maiores digressões retóricas, salta aos olhos que a substituição da responsabilidade tributária consagrada pelo art. 135 é uma exceção à regra da autonomia existencial e patrimonial de uma pessoa jurídica.

Sem embargo, o art. 135 do CTN deixa claro que a responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes e diretores *não é simplesmente objetiva*, pois, exige ato doloso ou culposo para que lhe possam ser validamente imputados o dever de saldar, com bens particulares, dívida fiscal societária.

Em outros termos, sócio-gerente é responsável, por substituição, não por ser sócio, mas por, na condição de gestor de bens alheios, acabar praticando atos com excesso de poderes ou infração à lei ou, ainda, estranhos (contrários) ao contrato social ou estatuto. Assim, quando o gerente abandona a sociedade, sem quitar os débitos existentes, o fato ilícito que o torna responsável por substituição não é a simples inadimplência de obrigações – dentre as quais as tributárias –, mas a dissolução irregular da pessoa jurídica.¹⁰

Conforme o elucidativo magistério do Professor Hugo de Brito Machado:

“(...)a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens

alheios. Por isto a lei fala em *diretores, gerentes ou representantes*. Não em *sócios*. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários.

Também não basta ser diretor, ou gerente, ou representante. É preciso que o débito tributário em questão resulte de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.”¹¹

Inobstante o estabelecimento de quando um ato se investe da mácula do excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ainda seja uma questão tormentosa e que carece de maiores esclarecimentos, com a devia licença de todos aqueles que não compartilham de igual pensar, enxergar no simples inadimplemento do tributo o caráter de infração à lei, a que faz alusão o art. 135 do CTN, ao que tudo indica, consubstancia-se num delírio fiscal!

Nem se pense que estamos pretendendo advogar a tese de que o inadimplemento de uma obrigação tributária não representa uma infração à lei. Não é isso. O que pretendemos ressaltar, e que não pode ser ignorado, é que a simples falta do recolhimento do tributo, a rigor, não é infração à lei imputável ao sócio, posto ser basilar o conhecimento de que a obrigação de entregar dinheiro aos cofres públicos, a título de tributo, é da sociedade (que foi quem realizou a hipótese de incidência abstratamente definida em lei) e não dele (sócio-gerente ou diretor).

Nesse sentido, como bem acentuado pelo culto Ministro Ari Pargendler:

“A falta de pagamento de tributos é, em princípio, infração da sociedade à obrigação legal de pagar tributos. O sócio-gerente pode ser pessoalmente responsável pelos tributos se a falta de pagamento resultar de ato seu praticado com infração à lei.

Quer dizer, não basta, para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural aos negócios – risco, aliás, pressuposto na própria natureza da sociedade por quotas de responsabilidade limitada.”¹²

Certamente, estampar o rótulo de infração à lei, para fins do art. 135 do CTN, ao simples não recolhimento de um encargo tributário,

independentemente da concreta exteriorização de conduta dolosa ou fraudulenta de seu sócio-gerente ou diretor, *in casu*, seria o mesmo que remediar uma injustiça contra o Fisco mediante a abertura de uma ferida muito maior e incurável em desfavor do patrimônio individual dos administradores que, repita-se, em geral, não se comunica com o patrimônio societário.

Eis a razão pela qual entendemos laborar em equívoco todos aqueles que caracterizam a simples *mora debitoris* como elemento representativo da infração à lei a que se refere o art. 135 do CTN, pois, a multicitada infração legal, necessariamente, deve estar umbilicalmente vinculada com a economia societária. Raciocinar diferentemente, seria o mesmo que convalidar uma ilógica e esdrúxula transformação da exceção em regra e da regra em exceção, a medida em que os sócios-gerentes e diretores, independentemente de comprovada *culpa subjetiva*, seriam, "*sempre*" - quer nas relações de Direito Público, quer nos negócios jurídicos praticados sob a égide do Direito Privado - *virtualmente responsáveis (por substituição)* por toda e qualquer dívida fiscal societária.

Trata-se, pois, de uma interpretação que levaria ao esvaziamento do conteúdo da própria norma, de modo a atribuir-lhe o caráter injustificável de letra morta, já que a *excepcionalidade* da regra da substituição da responsabilidade tributária restaria vilipendiada, o que não se coaduna com a consagrada regra de hermenêutica que impõe sobre o dever do operador privilegiar uma interpretação voltada a vislumbrar a magnitude e eficácia da norma jurídica, afastando-se eventuais antinomias existentes.

Em outros termos, é vedado ao intérprete, quando de várias exegeses possíveis, filiar-se justamente àquela que impõe severos maus tratos à própria essência da norma jurídica, mutilando-lhe a sua "razão de ser" (causa determinante), de modo a emprestar-lhe o caráter de regra oca, reduzindo-a, por conseguinte, à condição de singela norma aparente, de um nada jurídico.

Noutro giro, não seria forçoso admitirmos que o art. 135 do CTN trata de norma restritiva de direito, pois, como já suscitado anteriormente e atestado pelo escol do consagrado tributarista Hugo de Brito Machado:

"(...) a regra é a de que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado *não* respondem pessoalmente pelos tributos devidos por tais pessoas jurídicas. E a exceção é a de que existirá tal responsabilidade em se tratando de créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos." (*Op. cit.* p. 126)

Logo, como norma restritiva de direito, de *índole eminentemente excepcional*, não pode comportar interpretação extensiva ou integração analógica, pois, conforme regra universal de hermenêutica, as exceções devem ser interpretadas restritivamente.

Sendo assim, afigura-se-nos forçoso concluir que o simples inadimplemento da obrigação tributária não pode merecer a amplitude hostilizada, no âmago de se amoldar à especificidade do comando encerrado pelo art. 135 do CTN que, ao revés de incorporar a natureza jurídica de uma atribuição de responsabilidade solidária incontestada, baseada na culpa objetiva, inexoravelmente, reflete a clara, límpida e fiel imagem de uma *substitutividade excepcional*, calçada na *responsabilidade subjetiva*, onde os sócios-gerentes ou diretores só se enquadrarão na mira deflagradora do disparo fatal da responsabilidade tributária por substituição, em caso de dolo ou fraude comprovada.

NOTAS BIBLIOGRÁFICAS

1 MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil*. Parte Geral. São Paulo : Saraiva, 1958. p. 109.

2 Diz o art. 28 do Código de Defesa do Consumidor: "O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração."

3 ALMEIDA, Amador Paes de. *Execução de Bens dos Sócios: obrigações mercantis, tributárias e trabalhistas / da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e jurisprudência)*, 3ª ed., rev., atual. e ampl., São Paulo : Saraiva, 2000. p. 163.

4 COELHO, Fábio Ulhoa. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo : RT, 1989. p. 38.

5 No mesmo diapasão, com inequívoca propriedade, o mestre Aliomar Baleeiro, pontifica: "As pessoas indicadas passam a ser responsáveis em lugar do contribuinte." (*In Direito Tributário Brasileiro*, 6ª ed. Rio de Janeiro : Forense, 1974. p. 435.

6 DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. 9. ed., aum. e atual. São Paulo : Saraiva, 1995. p. 129. Teoria Geral das Obrigações, v. 2.

7 Nesse sentido, *vide* Recurso Especial nº 19.388-0/PR, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, *DJU* de 06.12.1993.

8 Nesse sentido, *vide* Recurso Especial nº 31.347-1/SP, STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, *DJU* de 20.12.1995.

9 Essa questão, aliás, foi alvo da Súmula 184 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que prelecionava: "Em execução movida contra sociedade por quotas, o sócio-gerente, citado em nome próprio, não tem legitimidade para opor embargos de terceiro, visando livrar da constrição judicial seus bens particulares."

10 Nesse sentido, *vide* Recurso Especial nº 101.597/PR, STJ, 1ª Turma. Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, *DJU* de 14.04.1997.

11 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 18. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2000. pp. 125-126.

12 Recurso Especial nº 1.674-0/GO, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, j. em 16.10.1995, *DJU* de 06.11.1995.