

JNT - FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL ISSN: 2526-4281 - QUALIS B1



**DA INCLUSÃO INDEVIDA DOS SÓCIOS
QUOTITAS NA DÍVIDA ATIVA PELO
ESTADO DO TOCANTINS**

**OF THE IMPROPER INCLUSION OF
QUOTITARY PARTNERS IN THE ACTIVE
DEBT BY THE STATE OF TOCANTINS**

Maria Elisa Nolasco MARQUES
Faculdade Católica Dom Orione
E-mail: mariaelisanolasco@outlook.com

Herisberto e Silva Furtado CALDAS
Faculdade Católica Dom Orione
E-mail: herisberto@catolicaorione.edu.br



RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de estudar a legalidade da inclusão automática dos sócios quotistas na Certidão de Dívida Ativa por dívidas da empresa. Em específico estudam-se as falhas procedimentais. No trabalho em estudo, constatou-se que o Estado do Tocantins não tem observado os tipos societários antes de responsabilizar os sócios a adimplir as dívidas tributárias, sequer cientificando-os na fase administrativa para exercerem o contraditório e ampla defesa. A conclusão obtida foi que o Estado não deve fazer uso da presunção de veracidade CDA para incluir deliberadamente os sócios na dívida ativa, devendo este fazer uso do redirecionamento da execução fiscal para eventual responsabilização dos mesmos, nos termos da lei.

Palavras- chave: Certidão de Dívida Ativa. Responsabilização. Sócios.

ABSTRACT

This paper aims to study the legality of the automatic inclusion of quotaholders in the Active Debt Certificate for company debts. In particular, it is studied as procedural flaws. In the work under study, it was found that the State of Tocantins has not observed the corporate types before making the partners responsible for paying debts as tax debts, not even making them aware in the administrative phase to exercise contradictory and broad defense. The conclusion reached was that the State should not make use of the CDA presumption of veracity to deliberately include the partners in the active debt, and this use of the redirection of the tax foreclosure should be used, in accordance with the Law.

Keywords: Active Debt Certificate. Accountability. Partners.

INTRODUÇÃO

O conceito de tributo encontra-se imerso na sociedade desde a constituição do Estado soberano, o qual o estabelece para arrecadação de recursos financeiros e a manutenção de suas atividades. A Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional consolidam em seus artigos a viabilidade da tributação e a competência de cada ente Federativo para a cobrança dos respectivos tributos.

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotistas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculadefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculadefacit.edu.br.

Registre-se que todo e qualquer cidadão está sujeito aos impostos e às taxas, motivo pelo qual, nos casos de inadimplência, as demandas para cobrança no âmbito do Poder Judiciário são em grande escala.

Em detrimento do grande número de contribuintes inadimplentes, criou-se a Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais), para fins de regulamentação de uma cobrança mais eficiente e célere dos créditos de titularidade da Fazenda Pública.

Ocorre que, dentre os privilégios concedidos ao Estado para a cobrança de seus tributos, questiona-se acerca efetiva proteção das garantias constitucionais conferidas ao contribuinte à luz da Carta Magna, no âmbito administrativo e judicial.

É de notório conhecimento, que tanto pessoas físicas, quanto jurídicas estão sujeitas a figurar no polo passivo de uma execução fiscal. Motivo este, que instigou o legislador delimitar por meio da norma as hipóteses em que os sócios responderão conjuntamente com a pessoa jurídica pela ocorrência do fato gerador.

O cerne da questão cinge-se na responsabilização pessoal/ solidária dos sócios pelas dívidas contraídas pela empresa sem averiguação da ocorrência das hipóteses previstas na norma, de modo a postergar a defesa dos sócios a momento inoportuno, e em alguns casos, tardio.

Pontua-se ainda que, a responsabilização automática dos sócios da empresa executada, pode acarretar a constrição de valores impenhoráveis de sujeito alheio à tributação, logo, desvirtuando o papel de justiça e equanimidade a ser desempenhado pelo Estado.

Muito embora a máquina estatal tenha prerrogativas para exercer a função de ente arrecadador, esta não pode se valer de sua posição para tributar terceiros fora da condição de devedor tributário, caso contrário, estará agindo ilegalmente, sobrepondo-se às diretrizes.

Diretrizes estas, que são essenciais à sociedade, pois denota segurança jurídica a coletividade, visando o bem-estar social.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Conceito de Tributo

Para a melhor compreensão do presente trabalho, inicialmente, destaca-se o conceito de tributo, o qual se encontra disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional. Veja-se:

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotitas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculdefacit.edu.br.

Art.3º- Tributo é toda **prestação pecuniária** compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, **instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa** plenamente vinculada (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 3 ed.Brasília: Senado Federal. 2017, grifo nosso).

Tributo é instituto que pertence ao ramo do direito público, o qual mediante a criação de normas cogentes e inderrogáveis pela vontade das partes, impõe ao contribuinte o pagamento de prestação pecuniária vinculada.

De acordo com Amaro (2009), o tributo é uma prestação pecuniária que pode ser representada tanto pela moeda corrente nacional, quanto por qualquer outro bem cujo valor nele possa se exprimir, fundando-se em uma relação jurídica estritamente regrada pela lei, sobre a qual o ente Estatal exerce o verbo “tributar” com o objetivo de suprir os gastos públicos.

Por oportuno, vale destacar que a Constituição Federal é a fonte formal mais importante do direito tributário, pois nela o legislador outorgou a competência tributária de cada ente federativo, bem como estabelecidos princípios balizadores necessários à outorga da respectiva competência.

Neste sentido, veja-se:

Art.6º- A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 3 ed.Brasília: Senado Federal. 2017).

Em suma, os tributos decorrem de um mandamento constitucional, o qual poderá ser ratificado por cada ente, mediante a positivação de lei específica regulamentando sua instituição em pecúnia, a fim de serem auferidas receitas para os fins adstritos na própria Constituição Federal.

Princípio da legalidade

Para que cada ente federativo, mediante a delegação de competência, desempenhe sua capacidade tributária ativa de forma plena, os mesmos deverão observar as regras balizadoras instituídas no sistema tributário por meio da Constituição Federal.

Dentre os princípios instituídos pela Constituição Federal de 1988, destaca-se o princípio da legalidade.

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotitas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculdefacit.edu.br.

Nesta seara, dispõe o art. 150 da Carta Magna, que é vedado à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios exigirem ou aumentarem tributos sem lei que o estabeleça.

Obtempera Alexandre (2020) que a cobrança do tributo depende da prévia instituição da exação, ou seja, para que haja cobrança ao sujeito passivo da relação tributária, é necessário que o emolumento seja previamente previsto em lei.

Por corolário, todo e qualquer ato praticado fora dos ditames estabelecidos pelo legislador, acarretará a nulidade dos atos subsequentes da relação tributária, desvirtuando a legalidade da tributação manejada pelo Estado.

Sobre o viés teórico, a exigência de lei para a criação de tributo, tem por objetivo, a necessidade da autorização popular, mediante a representação de políticos instituídos democraticamente pelo povo, para que seja estabelecida a exação (ALEXANDRE, 2020).

Neste sentido, frisa-se ser de extrema relevância a proteção do referido princípio, sob pena dos atos contrários praticados pelo Estado, configurarem práticas abusivas, permeadas de ilegalidade, sob a ótica da exação fora dos parâmetros estabelecidos pela lei.

Do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

O sujeito passivo é todo aquele que está diretamente obrigado ao adimplemento da obrigação tributária, instituída por lei ordinária.

Carvalho (2012) aduz que tanto a pessoa física quanto a jurídica podem ser sujeitos passivos da obrigação tributária, respondendo de forma autônoma e independente pela prática de seus atos, previstos na norma como hipótese de incidência de determinados tributos.

Neste interim, estabelece o art. 121 do CTN:

Art. 121. [...]

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.

Seguindo a linha de entendimento do Código Tributário Nacional, contribuinte é aquela que manifesta riqueza e possui relação direta e pessoal com o fato gerador, enquanto que o responsável é àquele que não possui relação com a ocorrência do fato gerador, todavia, sua responsabilidade é albergada em lei.

De acordo com Alexandre (2020) quando o sujeito passivo incorre diretamente para a constituição do fato gerador, o mesmo será denominado de contribuinte, outrossim, se sua obrigação for decorrente de disposição expressa da lei, será responsável tributário.

Processo Administrativo Fiscal

Prefacialmente insta destacar que hipótese de incidência é a situação já prevista em lei, a qual dá origem à obrigação tributária, logo, a partir do momento em que o contribuinte incorre para a sua constituição, este responderá pela obrigação tributária mediante a constituição do crédito tributário, através de processo administrativo fiscal.

Acerca do processo administrativo fiscal, em específico no Estado do Tocantins, preceitua a Lei Estadual nº 1.288/01 que o trâmite do Contencioso Administrativo Tributário - CAT oportuniza ao Estado efetivar a cobrança inicial de tributos, e consequentemente inscrevê-los em dívida ativa.

De acordo com o art. 33, inciso I da Lei nº 1.288/01, de 01 de janeiro do 2001, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício escrito formulado por servidor competente (auditor fiscal), cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária.

O servidor estatal formalizará documento denominado auto de infração ou notificação de lançamento, com o objetivo de compelir o contribuinte ao pagamento da obrigação tributária.

Após a lavratura do auto de infração, o contribuinte mediante documento escrito e instruído com outros documentos, terá o prazo de 30 (trinta dias) para impugnar a tributação perante o fisco, conforme diretriz da Lei Regulamentadora Estadual do Tocantins, no processo administrativo tributário.

Ad cautelam, transcreve-se a norma acima indicada:

Art. 26. Os atos realizar-se-ão nos seguintes prazos: [...]

IV - Trinta Dias para:

b) apresentação de impugnação, em primeira e segunda instância, do procedimento de constituição de crédito tributário;

Consoante o art. 46 da referida lei, sendo apresentada a impugnação pelo contribuinte acerca da obrigação tributária, os autos serão encaminhados para julgamento em primeira instância.

Do julgamento do processo Administrativo Fiscal

Ao que concerne ao julgamento do processo administrativo fiscal, cada esfera do governo tem o seu próprio procedimento, sendo observada como regra geral a lei federal, a qual é o alicerce para as demais legislações a serem estabelecidas pelos entes federativos.

Neste ínterim, o art. 51, I e II Lei Estadual nº 1.288/2001 estabelece que o processo administrativo fiscal seja apreciado em primeira instância por Julgadores designados por ato do Secretário da Fazenda, e em sede recursal pelo COCRE (Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais).

Em ato contínuo, tornando-se exequível o crédito tributário, o órgão preparador notificará o sujeito passivo para efetuar o pagamento voluntário do débito. Esgotado o referido prazo sem o recolhimento do tributo, o órgão preparador lavrará termo para a inscrição do débito em dívida ativa e o encaminhará à autoridade competente para promover a cobrança executiva, nos termos do §1º do art. 61 da Lei do Estado do Tocantins nº 1.288/2001.

Da constituição do Crédito Tributário - Certidão de Dívida Ativa (CDA)

Segundo Carvalho (2008), esgotados os trâmites administrativos, é oportuno a Fazenda Pública inscrever o débito no livro de registro de dívida pública objetivando o controle da legalidade sobre o crédito tributário já constituído.

Nos termos do art. 63, §1º da Lei nº 1.288/2001, a inscrição do débito fiscal em dívida ativa deverá observar as seguintes formalidades:

- I – o nome do devedor e se for o caso, dos corresponsáveis, com seus respectivos números de Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ ou de Cadastro Nacional de Pessoa Física – CPF, conforme o caso, bem assim o endereço de seus domicílios ou residências;
- II – o crédito, pelo seu montante, no momento da inscrição;
- III – a origem e a natureza do crédito, mencionando especificamente a disposição legal em que seja fundado;
- IV – a data em que foi inscrito;
- V – o número do processo administrativo ou judicial que originou o crédito;
- VI – o exercício ou período a que se refere o crédito;
- VII – o número da inscrição, do arquivo magnético ou a indicação do livro e da folha.
- VIII – base legal para cobrança da atualização monetária e juros de mora.

Vale destacar que, tanto em nível federal quanto estadual, o legislador preocupou-se em estabelecer apenas os critérios supramencionados para a confecção da Certidão de

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotitas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdadefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculdadefacit.edu.br.

Dívida Ativa. Sendo certo que, eventuais práticas transcendentais à disposição legal, configurariam atos ilegais, afinal, afrontam ao princípio da legalidade.

Sob o aspecto material, prescreve o art. 2º, §3º da Lei de Execuções Fiscais que a inscrição da dívida ativa constitui ato de controle administrativo de legalidade, que visa apurar a liquidez e a certeza do crédito tributário, bem como constituí-lo como título executivo extrajudicial, passível de cobrança em sede de execução fiscal.

Reitera-se ainda, que é imprescindível para a validade do título executivo a observância dos pressupostos anteriormente mencionados no art. 63, §1º Lei Estadual nº 1.288/2001, e ratificados no §5º do art. 2º, da Lei nº 6.830/80.

Nesta toada, o ato de liquidação do crédito tributário é de estrita relevância, visto que confere a dívida regularmente inscrita a presunção de liquidez e certeza, concedendo-lhe um efeito de prova pré-constituída, a qual só pode ser ilidida mediante prova inequívoca apresentada pelo contribuinte inadimplente no momento da execução.

Neste sentido, veja-se art. 204 do Código Tributário Nacional:

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 3 ed. Brasília: Senado Federal. 2017).

162

Salientando tal entendimento, Oliveira (1998, p.574) leciona que a inscrição de dívida ativa concede a Fazenda Pública o privilégio de constituir prova pré-constituída, o que significa que inverte o ônus da prova no processo judicial, de modo que, no processo de execução fiscal, ao invés do Estado provar que tem direito ao seu favor, cabe ao contribuinte fazer prova de que a cobrança é ilegítima, cujo entendimento resta pacífico e consolidado nos tribunais superiores do país, inclusive STJ e STF, como adiante se demonstrará.

Da Indevida Inclusão do Sócio Quotista na Certidão de Dívida Ativa (CDA)

Inicialmente, registre-se que a inclusão indevida de mero sócio quotista e não administradores em CDA's por dívidas contraídas pela pessoa jurídica, é uma prática reiterada do fisco, a qual notoriamente viola a autonomia do patrimônio da pessoa jurídica, bem como atinge o patrimônio pessoal do sócio quotista, alheio à obrigação tributária.

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotistas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculdefacit.edu.br.

Em que pese as legislações disciplinem minuciosamente acerca da constituição do crédito tributário, bem como apontando os pressupostos para a confecção da certidão de dívida ativa, na prática, verifica-se que a Fazenda Pública tem ultrapassado os critérios previstos na norma, visando aleivosamente garantir maior efetividade na execução de seus créditos tributários.

Neste compasso, frequentes são as incursões do poder público no sentido de incluir os sócios da sociedade devedora na Certidão de Dívida Ativa, sem qualquer procedimento prévio de contraditório e ampla defesa, ou sem demonstração de cometimento pelos sócios de qualquer das hipóteses legais que possam configurar legalidade ao ato do Estado (fisco), passando indevidamente obrigar os sócios a arcarem com dívidas contraídas pela pessoa jurídica, sem observar os critérios estabelecidos no CTN, medida esta temerária e ilegítima (ALEXANDRE, 2020).

Segundo a Teoria da Ficção Legal criada por Savigny, a pessoa jurídica consiste em uma inovação legal, dotada de capacidade apenas para fins patrimoniais, sem personalidade própria. Em contraponto, a Teoria da Realidade Objetiva defendida por Gierk e Zitelman, considera que a pessoa jurídica não seria uma mera abstração ou criação da lei, mas um ser social, capaz de torna-se sujeito possuidor de direitos (PESSOA, 2013, p. 11).

Neste ínterim, o legislador adotou no art.45 do código civil brasileiro, a Teoria da Realidade Técnica, que é um compilado dos conhecimentos adotados nas teorias anteriores. Dito isto, afirma-se que para o direito brasileiro, a pessoa jurídica é uma criação técnica jurídica, a qual é dotada de personalidade própria, desvinculada da pessoa física (PESSOA, 2013, p. 12).

Sob este viés, ratifica-se que a finalidade precípua da criação da pessoa jurídica é a desvinculação do patrimônio empresarial, do patrimônio pessoal do empresário, assim, concedendo-os maiores liberdades econômicas e segurança jurídica.

Pela pertinência, veja-se disposição no código civil:

Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores.

Parágrafo único. A **autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos**, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos (BRASIL. **Código Civil**, Brasília: Planalto. 2002, grifos nossos).

Na mesma senda, o art. 980-A, §7º, *verbis*:

Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

(*Omissis*).

§ 7º Somente o patrimônio social da empresa responderá pelas dívidas da empresa individual de responsabilidade limitada, hipótese em que não se confundirá, em qualquer situação, com o patrimônio do titular que a constitui, ressalvados os casos de fraude.

Ademais, afirma Alexandre (2020) que os sócios somente serão responsáveis pelo adimplemento da obrigação tributária da empresa, quando incorrerem nas hipóteses definidas em lei. Afinal, não há que se confundirem os créditos e débitos da pessoa jurídica com os da pessoa física, pois cada qual consiste em um centro individualizado de bens, direitos e obrigações, que funcionam de forma autônoma, e assim o são por expressa disposição legal aplicável a espécie.

Desta feita, nota-se que somente em casos excepcionais, previstos em lei, a responsabilidade dos sócios convergirá com a da empresa. Logo, não poderá a Fazenda Pública por mero deleite, incluir todos os sócios de dada pessoa jurídica na certidão de dívida ativa, a não ser pela **comprovada** ocorrência das hipóteses previstas nos art. 135 do CTN.

Veja-se:

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:**

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Senado Federal. 1996, grifos nossos).

Ao que concerne a responsabilização pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, esta tão somente decorre da prática de atos excessivos, contrariando os limites legais, estatutários ou contratuais de sua atuação.

De acordo com Alexandre (2020), as hipóteses que melhores se enquadram ao disposto no art.135, III do CTN, são os casos em que os gestores praticam atos que estão fora de sua competência específica ou não possuem autorização para a sua prática, por isto respondem pessoalmente pelos atos que transcendentes à sua autonomia empresarial.

Tal possibilidade não decorre da mera condição de sócio, mas do exercício abusivo da função de administração da empresa. (ALEXANDRE,2020).

Não obstante a isto, o Superior Tribunal de Justiça, diante do contexto da responsabilização solidária dos sócios por dívidas da pessoa jurídica, firmou a seguinte tese:

[...] 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 pelos atos praticados com violação do estatuto ou da lei [...] (STJ - EREsp: 174532 PR 2000/0121148-0, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 18/06/2001, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJ 20/08/2001 p. 342).

Ante a compatibilidade da matéria, o STJ editou a súmula 430, a qual dispõe “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio gerente”.

Por outro lado, entende o Superior Tribunal de Justiça, que resta configurada a responsabilização dos sócios, quando comprovada a dissolução irregular da sociedade, quando a empresa deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem a comunicação formal à Administração Pública, nos termos da súmula 435, STJ.

Ou seja, não sendo apurado pelo Estado nenhuma das hipóteses positivadas no art.135, III, CTN ou da Súmula 435 do STJ, toda e qualquer tributação que não observar estes critérios será ilegal, pois não ratificada pelo legislador.

Caminhando neste sentido, veja-se julgado a seguir:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO. RESPONSABILIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à comprovação das demais condutas nele descritas: prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. 2. Recurso especial provido. (STJ - REsp: 830914 RS 2006/0069065-2, Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data de Julgamento: 23/10/2007, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 23/11/2007 p. 459, grifos nossos).

Todavia, é comezinho perante as procuradorias dos entes públicos, a inserção dos nomes de todos os sócios na Certidão de Dívida, independentemente da observância dos

critérios legais, em especial do art. 135 do CTN, medida esta derivada do abuso do direito por parte do poder público, o qual no uso de suas atribuições, se faz valer da presunção de veracidade da CDA para incluir de forma ilegítima os sócios na obrigação fiscal.

Nestes termos, se manifestou o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins na Apelação nº 0009577-82.2017.827.0000, Relatora: Etelvina Maria Sampaio Felipe, Data da Publicação DJ: 22/04/2020:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA SÓCIOS. REJEIÇÃO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO. NOME DOS SÓCIOS QUE CONSTAM NA CDA. ÔNUS DA PARTE DE DEMONSTRAR INOCORRÊNCIA DAS HIPÓTESES DO ARTIGO 135 DO CTN. APELO CONHECIDO E RECONHECIMENTO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO.

1. DETÉM LEGITIMIDADE PASSIVA PARA FIGURAR NA EXECUÇÃO FISCAL O SÓCIO QUE CONSTA NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA COMO COBRIGADO PELO DÉBITO FISCAL, DADA A PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL, MAS A ESTE INCUMBE O ÔNUS DA PROVA DE QUE NÃO FICOU CARACTERIZADA NENHUMA DAS CIRCUNSTÂNCIAS PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN; ÔNUS DO QUAL NÃO SE DESINCUMBIRAM NO CASO OS EMBARGANTES [...].

Assim, a partir do momento em que o sócio é incluído como codevedor na obrigação tributária, caberá a este comprovar que não incorreu em nenhuma das hipóteses descritas no art. 135 do CTN, resultando em sobrecarga de ônus probatório em desfavor do contribuinte, o qual deverá na fase executiva comprovar sua ilegitimidade passiva, medida esta inócua, ante a presunção de certeza e liquidez do título com espeque no art. 204 do CNT.

Agravando a desídia estatal, registre-se ainda que cada tipo societário possui uma responsabilidade específica, dentre elas destaca-se a sociedade limitada, em que o capital social integralizado é dividido em quotas, pelas quais restringe a responsabilidade do sócio quotista ao importe discriminado no contrato social.

Pelas palavras de Teixeira (2018) “[...] tendo os sócios integralizado o capital social, a responsabilidade deles ficará limitada ao efetivo valor de suas quotas, não havendo responsabilidade pessoal por dívidas da sociedade, conforme a regra geral”.

Nesta senda, se o capital social estiver totalmente integralizado na pessoa jurídica, não há de se falar em responsabilização dos sócios quotistas em face de dívida tributária contraída pela empresa.

A bem da verdade, tais hipóteses deveriam ter sido objeto de prévia verificação pelo Estado, ainda na fase administrativa, antes da inclusão dos sócios na Certidão de Dívida Ativa.

Da Não Notificação dos Sócios no Processo Administrativo Tributário

Além das situações anômalas acima evidenciadas, no processo administrativo fiscal, denota-se que muito embora a Fazenda Pública voluntariamente inclua os sócios na CDA na qualidade de codevedores, em regra, o Estado sequer se desincumbe em notificar os sócios para exercerem o contraditório e a ampla defesa na fase administrativa, abordando-os somente na Execução Fiscal.

Consigna Torres que (1999, *apud* LOPES, 2003, p.22), para a responsabilização dos sócios, se faz indispensável que ao menos conste no auto de infração o nome de todos os responsáveis, lhes assegurando o direito de defesa.

Para Alexandre (2020), a notificação pessoal dos sócios acerca do lançamento, em cujo texto deve constar a ação ou omissão que lhe esteja sendo imputada como fundamento para a sua responsabilização, visa evitar arbitrariedades por parte da Fazenda Pública.

Em dissonância ao acima exposto, veja-se procedimento adotado pelo SEFAZ/TO:

Figura 1. Auto de Infração (SEFAZ).

GOVERNO DO ESTADO DO TOCANTINS
SECRETARIA DA FAZENDA
SUPERINTENDÊNCIA DE GESTÃO
TRIBUTÁRIA

AI
AUTO DE INFRAÇÃO

NÚMERO:
2012/002918

Grupo
000006

Página 1 de 2

1 - Arquivo e origem do tipo fiscal

1.1 - Código 00864	1.2 - Descrição da Fonte (Contribuinte) DELEGACIA DA RECEITA DE ARAGUAÍNA	1.3 - Código de origem 000028 / 2011
1.4 - Código 400	1.5 - Programa Fiscal AUDITORIA DE EMPRESAS	1.6 - Processo administrativo tributário 2012 / 00648 / 50887

2 - Local e momento da infração

2.1 - Local PALMERIANTE		2.2 - Data 05/09/2012	2.3 - Hora 18:05
2.4 - Código 171570-5	2.5 - Município PALMERIANTE		

3 - Sujeito passivo

3.1 - Inscrição estadual 09.083.806-3	3.2 - Nome da pessoa jurídica LTDA
3.3 - CNPJ [REDACTED]	3.4 - Nome fantasia [REDACTED]
3.5 - Nome fantasia NILA	3.6 - Logradouro [REDACTED]

3.7 - Contribuinte

3.7.1 - Nome [REDACTED]	3.8 - Natureza S/N	3.9 - Ramo [REDACTED]
3.10 - Código 171570-5	3.11 - Município [REDACTED]	3.12 - UF TO
	3.13 - CEP [REDACTED]	3.14 - Telefone [REDACTED]

4 - Descrição da infração cometida

4.1 - Zetema

RECIBO DE ESTOQUE ESPÉCIE E MULTA FISCAL DO VALOR DE R\$ 115.059,00 (Cento e cinquenta e sete mil, onze reais e cinquenta e sete centavos), correspondente a 20% (vinte por cento) do valor das operações de mercadorias vendidas, que totalizam R\$ 575.295,00 (quinhentos e setenta e cinco mil, duascentas e noventa e cinco reais e cinquenta e sete centavos), pela falta de emissão de documentos fiscais de saída de tais mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no Livro Registro de Saldo do Livro Registro de Retenções-Prestadas, no período de 01/02/2012 a 25/06/2012, constatada por meio do Levantamento Especializado de Retenções-Prestadas, levando-se em conta o Estoque Inicial em 01/02/2012 (inventário físico de 29/02/2012 anexo), e não realização de compra e vendas nesse período nos Livros Fiscais correspondentes e o Estoque Final em 25/06/2012 sem ser arde, conforme levantamento de estoque anexo, também anexo (sem identificação).

4.2 - Código 011	4.3 - Descrição da origem ESPÉCIE MERCADORIAS	4.4 - Natureza S/N	4.5 - Enquadramento MULTA FISCAL
4.6 - Período de referência 01/02/2012 a 25/06/2012	4.7 - Data de referência 01/02/2012	4.8 - Base de cálculo R\$ 115.059,00	4.9 - Alíquota 0,00
4.10 - Recursal de multa 20,00	4.11 - Valor apurado 115.059,00		
4.12 - Código 0004200	4.13 - Base legal ART. 44, INCISO III DA LEI 1.287/01, Art. 41 e 42, inciso I, da Lei nº 1.287/2001, O/0 APLICAÇÃO 187, INCISOS I e III e 248 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.912/2006.		
4.14 - Código 0004190	4.15 - Penalidade RNF - S/N, INCISO IV, ALÍNEA "A" DA LEI 1.287/01 (REDAÇÃO DADA PELA LEI 2.253/2009)		

Fonte: SEFAZ

Conforme procedimento administrativo autuado sob nº 2012/002918, o Estado do Tocantins lavrou auto de infração tão somente em face da sociedade empresária limitada, por corolário, não intimando os sócios da empresa para exercerem o contraditório e ampla defesa.

GOVERNO DO ESTADO DO TOCANTINS
SECRETARIA DA FAZENDA
 Superintendência de Gestão Tributária
 Diretoria de Arrecadação e Recuperação de Créditos Fiscais
 Coordenadoria de Recuperação de Créditos

CDA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA

Data da Inscrição: 20/05/2013 | Livro Nº: 4 | Folha Nº: 1067 | Número da Certidão: C-1067/2013 | Página: 1 de 1

IDENTIFICAÇÃO DO DEVEDOR

INSC. ESTADUAL: [] Razão Social: [] CNPJ: []
 Logradouro: [] Rua: [] Nº: [] Compl.: QD 21 LT 06
 Bairro: [] Cidade: [] CEP: []

SÓCIOS E COBRIGADOS (Nome, endereço, CI e CPF ou CNPJ)

CPF SÓCIO	NOME SÓCIO	ENDEREÇO SÓCIO	MUNICÍPIO SÓCIO	CEP	RG SÓCIO
[]	[]	[]	[]	[]	[]

ORIGEM DO CRÉDITO

Período de Referência	Térmo Inicial	Térmo Final	Valor Original (em Reais)
01/01/2012	01/01/2012	31/12/2012	163.011,67

CRÉDITO ATUALIZADO CONSOLIDADO

ORIGEM DO CRÉDITO	VALOR (em Reais)	VALOR (de IGP-DI) Índice	Valor Original (em Reais)
ORIGINÁRIO	0,00	0,00	0,00
MULTA	0,00	0,00	0,00
JUROS	0,00	0,00	0,00
ATUAL MON.	11.153,44	3.763,22	3.763,22
MULTA FORMAL	163.011,67	55.100,97	55.100,97
TOTAL	174.165,11	58.764,19	58.764,19

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E NATUREZA DO CRÉDITO

PROCESSO Nº: 2012/0940/000007 | AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2012/002918

Infração: ART. 44, INCISO II DA LEI 1.287/01, ART. 41 E 42, INCISO II, DA LEI Nº 1.287/2001, C/DU ART. 4045 1º, INCISOS I A III E 248 DO TROMS, APROVADO PELO DECRETO Nº 2.912/2006. Esquema: 01/03/12 à 25/06/12

Parágrafo: ART. 30, INCISO IV, ALÍNEA "A" DA LEI 1.897/01 (REDIÇÃO DADA PELA LEI 2.203/2009)

Atualização Monetária: ART. 130 E 136 DA LEI Nº 1.287/2001

Juros: ART. 131 DA LEI Nº 1.287/2001

EMITENTE
 Hélder Francisco dos Santos
 Diretor de Arrecadação e Recuperação de Créditos Fiscais

Figura 2. Certidão de Dívida Ativa
Fonte: E-proc

Outrossim, na Certidão de Dívida Ativa nº C-1067/2013 referente ao auto de infração nº 2012/002918, consta o nome de todos os sócios da empresa na condição de codevedores da relação tributária, sendo que estes sequer foram notificados acerca do processo administrativo.

Por conseguinte, conforme consulta pública no sistema processual e-proc nos autos nº 0000291-79.2014.827.2718 em Trâmite na 1ª Vara Cível de Colinas, referente a execução fiscal da Certidão de Dívida Ativa nº C-1067/2013, proveniente do auto de infração nº 2012/002918, irregularmente, foram incluídos os sócios da empresa no polo passivo da ação, respondendo de forma solidária ao adimplemento da dívida, sendo que sequer foram notificados acerca da existência da dívida na fase administrativa, bem ainda, não houvera o desencargo da obrigação do Estado de verificar a ocorrência das hipóteses do art. 135 do CTN para a sua inclusão na Certidão de Dívida Ativa, e conseqüentemente no polo passivo.

Nesta senda, a arbitrariedade da atuação do Estado (Sefaz), ultrapassa o liame da legalidade, perpassando a seara da ilegalidade, com afronta direta ao direito basilar do contribuinte ao contraditório e ampla defesa, ainda na fase administrativa.

Figura 3. Painel Processual E-proc

The screenshot displays the 'Capa do Processo' (Process Cover) section of the E-proc system. The process number '0000291-79.2014.8.27.2718' is highlighted with a red box. The court is identified as 'Juízo da 1ª Vara Cível de Colinas do Tocantins' and the judge as 'JOSÉ ROBERTO FERREIRA RIBEIRO'. The action class is 'Execução Fiscal'. Below this, there are sections for 'Lembretes' (Reminders) and 'Assuntos' (Matters). The 'Partes e Representantes' (Parties and Representatives) section is a table with two columns: 'AUTOR' (Plaintiff) and 'RÉU' (Defendant). The plaintiff is 'ESTADO DO TOCANTINS' and 'NIVAIR VIEIRA BORGES'. The defendant is a redacted name, identified as 'Pessoa Jurídica' (Legal Person) and 'Pessoa Física' (Natural Person). Red arrows point to the defendant's name in both rows.

AUTOR	RÉU
ESTADO DO TOCANTINS (01.786.029/0001-03) - Entidade NIVAIR VIEIRA BORGES PG6546001	[Redacted] - Pessoa Jurídica
	[Redacted] - Pessoa Física

Fonte: E-proc

169

Referida conduta arbitrária, poderia e deveria ser ilidida pelo Estado do Tocantins, ainda na fase administrativa, mediante procedimento próprio de inclusão dos sócios e sua ciência quanto a dívida, ocasião em que igualmente o Estado deveria dar ciência ao contribuinte das razões de sua inclusão no polo passivo e demonstrar o cometimento pelo contribuinte, de qualquer das condutas descritas no art. 135 do CTN.

Ao contribuinte não tem sido oportunizado o exercício do contraditório e ampla defesa na fase própria administrativa, o qual tem sido surpreendido com sua inclusão em título executivo que possui presunção de liquidez e exigibilidade já na fase executiva, e sua defesa restará mitigada ante a inversão indevida do ônus da prova em favor do Estado nesta fase processual.

Do redirecionamento da execução fiscal

Inobstante a esta prática, Alexandre (2020, pag.437) acredita que “ estando presente ao menos uma das hipóteses de responsabilidade de terceiros do art. 135 do CTN, a

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotitas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. FACIT BUSINESSAND TECHNOLOGY JOURNAL. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculadefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculadefacit.edu.br.

Fazenda pode, após processo regular, inscrever o débito em dívida ativa o nome de terceiro corresponsável [...] ajuizada a execução fiscal, poderá a Fazenda redirecioná-la contra os demais”.

O redirecionamento da execução fiscal, é um instituto o qual prevê a possibilidade de responsabilização dos sócios da pessoa jurídica, quando incorrem nas hipóteses disciplinadas no art. 135 do CTN.

Por seu turno, leciona Alexandre (2020), que a inclusão dos sócios de uma sociedade de quotas limitadas pela Fazenda Pública, quando não verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 135 do CTN, é uma prática que contrapõe aos ditames legais, e que deve ser mitigada.

Da defesa do Sócio na Fase Judicial

No que diz respeito a defesa do sócio incluído equivocadamente na Certidão de Dívida Ativa, e posteriormente executado por meio da cobrança fiscal, pontua-se que nos termos da Lei 6.830/90, os meios processuais de defesa do executado são os Embargos à Execução fiscal e a Exceção de Pré-Executividade.

Por oportuno, vale ressaltar que para a oposição de embargos à execução fiscal, com o objeto o reconhecimento da ilegitimidade passiva do sócio devedor, torna-se imprescindível a garantia do juízo, devendo a peça de defesa ser apresentada no prazo máximo de 30 (trinta) dias em autos apartados, nos termos do art. 16 da Lei de Execuções Fiscais.

Enquanto que na exceção de pré-executividade, por tutelar matérias de ordem pública reconhecidas de ofício pelo juiz, não necessita de garantia em juízo, inclusive, sendo possível apresentá-la qualquer momento na execução fiscal de forma incidental no processo.

Em suma, a exceção de pré-executividade é o mecanismo mais vantajoso ao executado, principalmente porque não há a necessidade de garantir o juízo, ante a configuração de matéria de ordem pública pela inclusão automática do sócio na CDA sem o exercício do contraditório e ampla defesa na fase administrativa.

Todavia, em detrimento do entendimento firmado na Súmula nº 393 do STJ, a qual dispõe que: “A exceção de pré-executividade é admissível na execução relativamente às matérias de ofício desde que não demandem dilação probatória”, verifica-se que muito

embora a referida peça de defesa seja a mais benéfica ao executado, não é cabível no caso vertido, tendo em vista a imprescindibilidade da dilação probatória no curso processual.

Forçoso ressaltar que, a partir do momento que o nome do sócio consta no título executivo, que possui presunção de veracidade, liquidez e exigibilidade, recai sobre o executado o ônus da prova acerca da existência de fato extintivo ou modificativo do direito, devendo este comprovar nos autos sua ilegitimidade passiva, convertendo a fase executiva a uma fase de conhecimento.

Razão pela qual, verifica-se que o único mecanismo de defesa do sócio devedor na fase judicial, é por meio dos embargos à execução fiscal, desde que devidamente garantido o juízo, sob pena de eventual embargo não ser apreciado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A conduta do fisco apurada neste estudo, é sobremodo comum e derivada de reiterado erro *in procedendo* no âmbito administrativo, os quais causam reflexos imediatos, que a ensejam persecução de veracidade, legalidade e executividade sobre dívida tributária da pessoa jurídica que é imposta indevidamente aos sócios já na fase de execução, quando o fisco já detém presunção de legalidade do ato na CDA e por corolário, gerando indevida inversão do ônus da prova, em prejuízo ao contribuinte, o que em tese, seria ato ilegal e arbitrário do fisco.

Nesta toada, considerando que a CDA é um título executivo extrajudicial que possui presunção de veracidade, a inserção dos sócios na CDA gerará elevado ônus ao contribuinte, que será obrigado a comprovar que não deu causa ou não incidiu em quaisquer das hipóteses do art. 135 do CTN.

Por seu turno, verifica-se ainda que na fase administrativa, que a notificação para apresentação de defesa administrativa ocorre apenas perante a pessoa jurídica diretamente ligada a relação tributária, procedimento este não adotado perante os sócios, os quais são surpreendidos somente na fase executiva, não sendo oportunizado a estes a exercerem o contraditório e ampla-defesa, nos termos do art. 26 da Lei Estadual nº 1.288/01 referente ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Tocantins.

Registre-se ainda que há tipos societários que por força de sua própria constituição, repelem eventual cobrança executiva automática perante sócios nos termos da lei, a título de exemplo a sociedade limitada (LTDA), e em que pese haja este óbice legal, o Estado no uso de suas prerrogativas, realiza a inclusão ilegítima dos sócios na CDA.

O imbróglio reside no fato de que os sócios, além dos não serem notificados para impugnar fase administrativa, os mesmos possuem seu direito de defesa mitigado na execução fiscal em razão da inversão do ônus da prova em favor do Estado.

Contundentes são as constatações de execuções fiscais manejadas pelo Estado em face dos sócios e suas empresas, sendo estas de caráter limitado, sem sequer menção das hipóteses previstas no art. 135, CTN.

Outrossim, considerando a temática ora debatida, conclui-se que a inclusão dos sócios na CDA sem a verificação das hipóteses previstas no art. 135, CTN é ilegal, devendo o Estado cientificar os sócios na fase administrativa acerca de eventual tributação.

Por fim, sendo do interesse do ente estatal a persecução da execução perante os sócios, deverá este na fase executiva pleitear o redirecionamento da execução fiscal, instituto próprio para a responsabilização dos sócios mediante a concessão judicial, ao invés da inclusão automática na fase administrativa.

REFERÊNCIAS

1. ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 14ª Ed. São Paulo: Juspodivm, 2020.
2. AMARO, Luciano. **Direito tributário**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
3. BRASIL. **Código Civil**. Brasília: Senado Federal, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm
4. - **Código Tributário Nacional**. Brasília: Senado Federal, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm
5. - **Constituição Federal**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc107.htm
6. - **Lei nº 1.288, de 28 de dezembro de 2001**. Do Contencioso Administrativo Fiscal. Palmas, TO, 2001. Disponível em: <http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/Leis/Lei1.288-01Consolidada.htm>
7. - **Lei de Execuções Fiscais nº 6.830 de 22 de setembro de 1980**, Brasília: Planalto, 1980). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm
8. - Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 393**. A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativa às matérias de ofício que não demandem dilação probatória. Disponível em: http://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/2296/Sumulas_e_enunciados

Da Inclusão Indevida dos Sócios Quotitas na Dívida Ativa Pelo Estado do Tocantins. Maria Elisa Nolasco Marques; Herisberto e Silva Furtado Caldas. **FACIT BUSINESS AND TECHNOLOGY JOURNAL**. QUALIS B1. Abril 2021. Ed. 25. V. 1. Págs. 156-173. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdadefacit.edu.br>. JNT. E-mail: jnt@faculdadefacit.edu.br.

9. - Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 430**. O inadimplemento da obrigação tributária não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Disponível em: <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=430>
10. - Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 435**. 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 ao sócio gerente. Disponível em: http://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/2353/Sumulas_e_enunciados#:~:text=S%C3%BAmula%20435%20%2D,fiscal%20para%20o%20s%C3%B3cio%2Dgerente.
11. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 20ª Ed. Ver- São Paulo: Saraiva, 2008.
12. - Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 9ª. Ed.rev- São Paulo: Saraiva, 2012.
13. FIGUEIREDO, Thiago da Silva. **A pessoa jurídica no direito civil brasileiro**. *Revista Científica Semana Acadêmica*. Fortaleza, 2013. Disponível em: <https://semanaacademica.com.br/artigo/pessoa-juridica-no-direito-civil-brasileiro>
14. OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Código tributário nacional: comentários, doutrina e jurisprudência**, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
15. RIO GRANDE SUL, Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Recurso Especial n. 830914**, Relator: Ministro João Otávio de Noronha, Data da Publicação no Diário oficial 23/11/2007. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8836174/recurso-especial-resp-830914-rs-2006-0069065-2-stj/relatorio-e-voto-13922873>
16. **TEIXEIRA**, Tarcísio. **Direito Empresarial Esquematizado**. 7ª Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
17. TOCANTINS, Tribunal de Justiça do Tocantins. **Apelação Cível n. 0009577-82.2017.827.0000**, Relatora Etelvina Maria Sampaio Felipe Data da Publicação no Diário oficial 22/05/2020. Disponível em: https://eproc2.tjto.jus.br/eprocV2_prod_2grau/controlador.php?acao=processo_selecionar&num_processo=00095778220178270000&hash=9eb5b2687c8869d608c84a01e88b4279
18. TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 6ªed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.