



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE DIREITO “PROF. JACY DE ASSIS”**



FELIPE MONTES GUERRA

**DOS PRESSUPOSTOS PARA VÁLIDA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
DO SÓCIO EM FACE DE DÉBITOS DA PESSOA JURÍDICA**

Uberlândia

2017

FELIPE MONTES GUERRA

**DOS PRESSUPOSTOS PARA VÁLIDA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
DO SÓCIO EM FACE DE DÉBITOS DA PESSOA JURÍDICA**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para a
obtenção do título de Bacharel em Direito, pela Universidade Federal de
Uberlândia, Centro de Ciências Sociais e Jurídicas, *campus* de Santa
Mônica.**

Orientadora: Professora Marcela Guimarães

**Uberlândia
2017**

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo a análise da utilização pela Fazenda Nacional da legislação tributária, buscando a responsabilização dos sócios de empresas por ela executada, em sede de execução fiscal, por muitas vezes de forma abusiva.

Como será explorado, a Fazenda Nacional em busca de uma maior arrecadação, por vezes adota condutas que podem ser claramente consideradas como ilegais. No presente estudo serão demonstradas e discutidas tais condutas com o foco na atuação do Fisco em sede de Execução Fiscal, procedimento pelo qual a Fazenda busca a cobrança de seus tributos.

A razão principal está em garantir a segurança jurídica para quem pretenda empreender, atividade tão importante para o desenvolvimento do País e necessária para garantia da dignidade humana da população, princípio basilar na nossa Constituição Federal. Tende-se assim, procurar o equilíbrio entre as garantias constitucionais e o desenvolvimento econômico, através do empreendedorismo, sendo esta a razão pela qual esse trabalho foi escrito.

Para tanto será apresentada as formas de responsabilidade tributária, previstas no Código Tributário Nacional, correlacionando-se com o Texto Magno, assim como os entendimentos dos Tribunais e Cortes Superiores, que acabam por privilegiar por vezes a atividade do Fazenda Nacional e prejudicar o contribuinte.

Neste estudo foi adotado o uso de técnicas de análise teórica, de documentos e textos, doutrina, legislação e a jurisprudência. Para a pesquisa em geral fez-se uma abordagem lógica buscando estabelecer relações entre o objeto de estudo e o contexto, com a análise e interpretação de textos já conhecidos sobre determinado tema, executando-se assim uma pesquisa teórica, partindo de conhecimentos gerais tendo como objetivo a construção de conhecimentos mais específicos.

Apesar de ser baseada na doutrina, caracteriza-se também como uma pesquisa aplicada, buscando um conhecimento pragmático para a solução de conflitos reais na tentativa de compreender o as razões para a inclusão dos sócios da pessoa jurídica executada, a fim de evitar abusos da autoridade administrativa, o que se deu por meio do estudo de julgados.

Palavras chaves: Responsabilidade Tributária. Fazenda Nacional. Execução Fiscal. Segurança Jurídica. Sócio. Desenvolvimento Nacional.

ABSTRACT

This job aims to analyze the use by national Treasury tax legislation, seeking the accountability of members of companies she performed, in foreclosure, often improperly. As will be explored, the National Treasury in pursuit of greater collection, sometimes adopt conduct that can clearly be considered as illegal. In the present study will be demonstrated and discussed such conduct with the focus on the role of the Treasury in tax execution procedure whereby the farm search the collection of their taxes.

The main reason is to ensure legal certainty for those who want to undertake, activity so important for the development of the country and necessary for ensuring the human dignity of the population, basic principle in our Constitution.

Tends, find the balance between the constitutional guarantees and the economic development through entrepreneurship, which is the reason this job was written. For both will be presented the forms of tax liability, provided for in the national tax code, correlating with the text the great, as well as the understandings of the courts and Superior Courts, which sometimes give preference to National Farm activity and harming the taxpayer.

In this study was adopted the use of theoretical analysis of documents and texts, doctrine, legislation and jurisprudence. For research in General was a logical approach seeking to establish relationships between the object and the context, with analysis and interpretation of texts already known about a particular topic, running a theoretical research, from general knowledge aiming to build more specific knowledge.

Despite being based on doctrine, is characterized as a applied research, seeking a pragmatic knowledge to the solution of real conflicts in trying to understand the reasons for the inclusion of members of the legal entity, in order to prevent abuse of administrative authority, , which took place through the study of judged.

Key words: tax liability. The National Treasury. Tax Foreclosure. Legal Certainty. Partner. National Development.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	6
2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	7
2.1. MODALIDADES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	8
2.1.1. RESPONSABILIDADE POR TRANSFERÊNCIA	9
2.1.2. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO	12
3. RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS EM FACE DE DÉBITOS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	12
3.1. RESPONSABILIZAÇÃO DA FIRMA INDIVIDUAL	14
3.2. RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS POR INFRAÇÃO PREVISTA NO ART. 135 DO CTN	16
3.3. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO COM ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR 128/2008	22
3.4. RESPONSABILIZAÇÃO POR DISSOLUÇÃO IRREGULAR	22
3.4.1. SÓCIOS A SEREM RESPONSABILIZADOS EM FACE DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR	23
3.4.2. DISSOLUÇÃO IRREGULAR COMO REDIRECIONAMENTO PELO INADIMPLEMENTO	28
3.4.2.1. PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO RESPONSABILIZADO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO	29
3.4.2.2. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DE ABUSO DE PERSONALIDADE	30
3.5. INAPLICABILIDADE DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM EXECUÇÃO FISCAL	33
3.6. PRESCRIÇÃO PARA O REDIRECIONAMENTO	37
4. CONCLUSÃO	42
5. REFERÊNCIAS	44

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho busca demonstrar que por vezes o Estado se utiliza das normas, buscando cada vez mais aumentar sua arrecadação, através do aumento do controle fiscal e a criação de novas obrigações tributárias, em nome do interesse público, e acaba por sacrificar os direitos individuais de forma demasiada, passando a controlar a sociedade e desestimular seu desenvolvimento.

Bobbio menciona bem, esta capacidade reguladora do Estado em trecho de sua obra:

“O Estado, ou qualquer outra sociedade organizada onde existe uma esfera pública, não importa se total ou parcial, é caracterizado por relações de subordinação entre governantes e governados, ou melhor, entre detentores do poder de comando e destinatários do dever de obediência, que são relações entre desiguais¹.”

Essa relação desigual entre governantes e governados, gera o controle excessivo do Estado através de políticas fiscais, acabando por impedir o desenvolvimento da iniciativa privada, prevista como princípio fundamental no art. 1º, inciso IV, de nosso Texto maior, a livre iniciativa é de essencial importância para nosso Estado que tem sua economia regida pela estrutura capitalista, como destaca o Professora Fábio Ulhoa:

“A liberdade de iniciativa é elemento essencial do capitalismo; quero dizer, do próprio modo de produção e não somente de sua ideologia. Diferentemente da igualdade e da fraternidade, valores com os quais compôs o mais conhecido slogan revolucionário, a liberdade não é apenas uma palavra de ordem que poderia, depois da vitória sobre a ordem feudal, ser olvidada. O capitalismo depende, para funcionar com eficiência, de um ambiente econômico e institucional em que a liberdade de iniciativa esteja assegurada. Nas épocas e nos lugares em que o Estado capitalista restringiu seriamente esta liberdade econômica em prol de medidas protecionistas de determinadas atividade, o resultado foi, em longo prazo, desastroso.² “

“(…) a Constituição Federal reserva aos empresários a tarefa de serem os principais agentes do atendimento às necessidades e querências de todos nós. No capitalismo, tudo o que precisamos e queremos (roupas, alimentos, transportes, lazer, educação, saúde etc.), em geral, só podemos ter se uma ou algumas pessoas, entre nós, se dispuserem a investir na organização de uma empresa destinada a produzir e fornecer o bem ou serviço almejado. No capitalismo, os bens e serviços, essenciais ou não, são produzidos e comercializados, em sua expressiva maioria, por empresas exploradas por particulares.³ “

Devemos lembrar que assim como os tributos pagos são convertidos em favor da sociedade, as empresas também possuem uma função social, consagrada nos arts. 5º, inciso XXIII, e 170, inciso III, da Constituição Federal, princípio esse o qual é implícito e geral, nas palavras do Professor Fábio Ulhoa:

¹ BOBBIO, Norberto. Estado Governo Sociedade. Para uma teoria geral da política, Paz e Terra, p. 15.

² COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial, volume 1: direito de empresa. 18 ed. São Paulo. Saraiva. 2014. Pg. 66.

³ COELHO, Fábio Ulhoa. Idem. Pg. 69

“A empresa cumpre a função social ao gerar empregos, tributos e riquezas ao contribuir para o desenvolvimento econômico, social e cultural da comunidade em que atua, de sua região ou do país, ao adotar práticas empresariais sustentáveis visando à proteção do meio ambiente e ao respeitar os direitos dos consumidores, desde que com estrita obediência às leis a que se encontra sujeita.”⁴”

Cabe também destacar, que o presente estudo, não tem como intuito defender a sonegação e a utilização das sociedades empresárias com o fim de fraudar o pagamento de tributos, uma vez que já citamos a importância da arrecadação do Estado, para concretização dos direitos fundamentais de nossa Constituição.

Porém, o impacto da repercussão fiscal também afeta valores fundamentais da pessoa humana, quais sejam propriedade e liberdade, de tal maneira que não se pode admitir que o legislador transponha certos limites, representados por princípios lógicos e positivados.

Para tanto, será demonstrado as formas de responsabilidade tributária, prevista no Código Tributário Nacional (CTN), em suas diversas modalidades. Após entrarmos no ponto principal deste trabalho, qual seja a responsabilização dos sócios em execução.

Neste tópico, serão apresentadas as formas que atualmente autorizam a Fazenda Nacional a incluir os sócios no polo passivo da execução fiscal, sendo feitas as críticas necessárias nos casos onde entendemos que o Fisco age de forma abusiva, tendo como um dos principais pontos a serem contestados a inclusão do sócio administrador pela dissolução irregular da pessoa jurídica executada.

Por fim, serão debatidos a aplicação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, introduzido pelo Novo Código de Processo Civil, e a prescrição para o redirecionamento da execução fiscal, questão que vem sendo bastante discutida pelos nossos Tribunais.

Quanto à metodologia, tendo em vista que o objeto deste trabalho é a análise da responsabilização dos sócios em execução fiscal, optou-se pela metódica jurídica normativo-estruturante usando de argumentação para solucionar um caso concreto com base na própria Constituição e em seus princípios, que devem ser interpretados levando em conta as especificidades de cada caso, em uma determinada realidade espaço-temporal.

Serão utilizadas, além da posição doutrinária acerca dos temas que serão discutidos, as posições dos Tribunais, através da apresentação de julgados, por meio de suas ementas, uma vez que, apesar de muitas vezes discordarmos, a posição que acaba por prevalecer são as das Cortes Superiores, assim entendemos ser de extrema relevância o seu conhecimento e estudo.

2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Para fim de entendimento da questão principal que será trabalhada nos próximos tópicos, faz-se necessária a apresentação dos conceitos básicos relacionados ao sujeito passivo e dos tipos de Responsabilidades Tributárias previstas no Código Tributário Nacional (CTN).

⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. Idem. Pg. 76.

Realizado o fato jurídico tributário, inaugura-se a relação denominada de obrigação tributária, sendo composta pelo sujeito ativo, o qual detém o direito subjetivo de exigir o cumprimento do tributo, e o sujeito passivo que detém o dever de adimplir tal tributo.

Desta forma, destaca-se a diferenciação entre os sujeitos passivos da obrigação tributária, quais sejam contribuinte e o responsável, disciplinados no art. 121, do CTN o contribuinte é aquele que teve relação direta e pessoal com a situação do fato jurídico tributário da obrigação tributária. Já o responsável não possui tal relação com o fato jurídico tributário, sendo que sua obrigação decorre expressamente por lei, conforme se verifica do citado texto legal:

“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. ”

Como bem explica o Professor Paulo de Barros:

“(..) sujeito, segundo o critério de sua participação direta e pessoal com a ocorrência objetiva, e passa a chama-lo de “contribuinte”, fazendo-o constar da relação obrigacional, na qualidade de sujeito passivo.

Em algumas oportunidades, outras pessoas, que mantiveram uma proximidade apenas indireta com aquele ponto de referência em redor do qual foi formada a situação jurídica, poderão ser escolhidas para, na condição de responsáveis, substitutos ou solidários pelo crédito tributário, responderem, em caráter supletivo, ao adimplemento da prestação.

(...)

O legislador brasileiro, por exemplo, dá nome de contribuinte não àquele que, de fato e de direito, contribui, mas a quem provoca o evento típico, na condição de agente.⁵ “

O art. 128, do CTN, ainda complementa, determinando que o legislador para atribuir responsabilidade relativa a obrigação tributária deve observar um vínculo do responsável com o fato jurídico tributário. Não é demais frisar, que será sempre necessária expressa disposição legal, para formação da obrigação tributária, tanto para o contribuinte, quanto para o responsável, uma vez que conforme direito fundamental previsto no art. 5º, da Carta Magna, “ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. ”

Destaca-se por fim, que a responsabilidade tributária é matéria tão importante que buscando maior proteção sobre o tema, há previsão na Constituição Federal, mais especificamente em seu art. 146, inciso III, que determina seu tratamento por meio Lei Complementar.

2.1. MODALIDADES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição. Pg. 553 e 558.

Importante também mencionar as modalidades de responsabilidade tributária, se extrai do CTN três modalidades de responsabilidade, sendo a responsabilidade dos sucessores (arts. 129 a 133); de terceiros (arts. 134 e 135); e por infrações (arts. 136 a 138). Já a doutrina classifica a responsabilidade como por substituição ou por transferência.

Tal divisão leva em consideração o momento em que surge o vínculo entre o responsável e a obrigação tributária como bem explica o Professor Ricardo Alexandre:

“(…) na responsabilidade “por substituição”, a sujeição passiva do responsável surge contemporaneamente à ocorrência do fato gerador. Já na responsabilidade “por transferência”, no momento do surgimento da obrigação, determinada pessoa figura como sujeito passivo, contudo, num momento posterior, um evento definido em lei causa a modificação da pessoa que ocupa o polo passivo da obrigação, surgindo assim, a figura do responsável, conforme definida em lei⁶”.

O autor ainda destaca que dentro da responsabilidade por transferência estão as responsabilidades por sucessão (arts. 130 a 133, do CTN); por solidariedade (art. 124, do CTN); e de terceiros (art. 134, do CTN).

Buscando o melhor entendimento sobre o tema, será especificado brevemente um pouco das citadas modalidades de responsabilidade tributária.

2.1.1. RESPONSABILIDADE POR TRANSFERÊNCIA

Na responsabilidade por transferência, a obrigação tributária surge em relação a um determinado devedor (contribuinte ou responsável), formando o polo passivo, mas conforme o próprio nome já deixa claro, se transfere a um terceiro (responsável).

Assim o contribuinte pratica a situação prevista pela legislação tributária, fazendo nascer a obrigação tributária, que posteriormente devido a expressa previsão legal é transferida a terceiro que possui algum vínculo com o fato gerador, porém não direto e pessoal, passando este a ser responsável pela obrigação tributária.

A fim de exemplificação segue os citados artigos, os quais se enquadram na responsabilidade por transferência:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:
I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
II - as pessoas expressamente designadas por lei.
Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Quanto a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, cabe o destaque, para expressão “as pessoas que tenham interesse comum”, segundo tal verbete pode-se entender que para o aparecimento

⁶ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. – 10. Ed. Ver. Atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016, pg. 313.

da solidariedade entre devedores é necessário o interesse comum entre os participantes do fato gerador tributário, o qual não é o melhor entendimento conforme ensinamentos do Professor Paulo de Barro, que segue:

“Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inciso I, do artigo 124, do Código Tributário Nacional. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel.⁷”

Seguimos com a apresentação dos artigos:

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Redação dada pelo Decreto Lei nº 28, de 1966)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Quanto ao art. 130, o adquirente assumi a condição de responsável, por ter descumprido o seu dever de verificar que sobre o bem o qual está adquirindo não consta algum tributo, passando este a ser obrigado a pagar a respectiva quantia, sendo o encargo transferido junto com a propriedade, como também é o caso do art. 131.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. op. cit, Pg. 582.

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

§ 1º O disposto no caput deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – em processo de falência; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo quando o adquirente for: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III – identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 3º Em processo da falência, o produto da alienação judicial de empresa, filial ou unidade produtiva isolada permanecerá em conta de depósito à disposição do juízo de falência pelo prazo de 1 (um) ano, contado da data de alienação, somente podendo ser utilizado para o pagamento de créditos extraconcursais ou de créditos que preferem ao tributário. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Nas situações previstas nos arts. 132 e 133 a responsabilidade se dá quando, tendo o sujeito a obrigação de pagar o tributo, ocorre a responsabilidade por sucessão, pela qual a obrigação é transferida em virtude de fato posterior (fusão, incorporação...) a outra pessoa da qual se passa a exigir o pagamento do valor correspondente, nas palavras do Professor Paulo de Barros:

“(...) à responsabilidade dos sucessores, têm aplicação sempre que o “evento tributário”, comumente denominado “fato gerador”, tiver ocorrido antes da sucessão, com a participação, em um dos polos, da pessoa jurídica sucedida.”⁸

Por fim, a previsão do art. 134, traz aos responsáveis arrolados, o dever de intervir com zelo e não praticar omissões em relação aos contribuintes, para garantir o cumprimento da obrigação tributária.

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:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.”

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Ibidem, Pg. 570.

2.1.2. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO

O instituto da substituição tem por finalidade facilitar a arrecadação e fiscalização dos tributos pela Fazenda, porém é necessário cuidado para que essa não se exceda, gerando obrigações tributárias sem fatos jurídicos tributários.

Na responsabilidade por substituição a obrigação tributária surgiu desde seu início já sobre a pessoa do responsável, não havendo assim que se falar em transferência da obrigação tributária do contribuinte para o responsável, mas a substituição do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador pelo responsável. Bem explica o Professor Paulo de Barros:

“(…)Temos conhecimento, até agora, de que foi posto na condição de sujeito passivo por especificação da lei, ostentando a integral responsabilidade pelo quantum devido a título de tributo. Enquanto nas outras hipóteses permanece a responsabilidade supletiva do contribuinte, aqui o substituto absorve totalmente o debitum, assumindo, na plenitude, os deveres de sujeito passivo, quer os pertinentes à prestação patrimonial, quer os que dizem respeito aos expedientes de caráter instrumental, que a lei costuma chamar de “obrigações acessórias”. Paralelamente, os direitos porventura advindos do nascimento da obrigação ingressam no patrimônio jurídico do substituto, que poderá defender suas prerrogativas, administrativa ou judicialmente, formulando impugnações ou recursos, bem como deduzindo suas pretensões em juízo, para, sobre elas, obter a prestação jurisdicional do Estado.”⁹

É preciso saber que embora o substituto assuma tanto as obrigações principais quanto acessórias, o substituído, permanece com referência para o detalhamento sobre informações quanto ao nascimento e outros aspectos da obrigação tributária. Além do fato de que todas as prerrogativas existentes quanto ao substituído aproveitam-se ao substituto, podendo também este reaver valores pagos sendo o caso.

Feita toda exposição sobre os pontos que entendemos mais relevantes para o entendimento deste trabalho, sendo explicadas os conceitos relacionados a responsabilidade tributária e suas modalidades, passemos a discussão central.

3. RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS EM FACE DE DÉBITOS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

As sociedades empresárias, conforme explica Fábio Ulhoa, “podem ser conceituadas como a pessoa jurídica de direito privado não estatal, que explora empresarialmente seu objeto social ou adota a forma de sociedade por ações.”¹⁰

Como regra as pessoas jurídicas não se confundem com as pessoas que a integram, este é um importante princípio da autonomia patrimonial, sendo a pessoa jurídica e a pessoa física que a integra como sócio inconfundíveis, independentes entre si. A isso se dá o nome de personalização da

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. Idem, Pg. 577.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. Manual de Direito Comercial: direito da empresa. 26 ed. – São Paulo: Saraiva, 2014. Pg. 140.

sociedade empresária. Destaca bem sua importância o Professor Fábio Ulhoa, conforme trecho que segue:

“Como técnica de segregação de riscos, a autonomia patrimonial das sociedades empresárias é um dos mais importantes instrumentos de atração de investimentos na economia globalizada. Trata-se de expediente que, em última instância, aproveita toda a coletividade, como proteção do investimento. A segregação dos riscos motiva e atrai novos investimentos por poupar o investidor de perdas elevadas ou totais, em caso de insucesso da empresa. Se determinada ordem jurídica não contemplar a autonomia patrimonial (ou outras técnicas igualmente disseminadas de segregação de riscos), é provável que muitos investidores receiem investir na economia correspondente. Afinal, se o fato de a empresa não prosperar e vir a experimentar perdas que acabem por levá-la à quebra, num determinado país, colocar em risco a totalidade do patrimônio do investidor (e não somente o que investiu no infeliz negócio), é provável que ele opte por direcionar seu capital para outro lugar.”¹¹

A Contabilidade também prevê a autonomia patrimonial segundo o seu princípio da entidade, nos termos do art. 4^a da Resolução CFC nº 750 de 1993, que bem expressa tal separação, texto que segue:

“Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição”¹².

A personalização da sociedade empresária lhe dá três características, quais sejam titularidade negocial; titularidade processual; e responsabilidade patrimonial. Para este trabalho são relevantes as últimas duas, que são bem explicadas pelo Professor Fábio Ulhoa:

“Titularidade processual – a pessoa jurídica pode demandar e ser demandada em juízo; tem capacidade para ser parte processual. A ação referente a negócio da sociedade deve ser endereçada contra a pessoa jurídica e não os seus sócios ou seu representante legal. Quem outorga mandato judicial, recebe citação, recorre, é ela como sujeito de direito autônomo.”

“Responsabilidade patrimonial – em consequência, ainda, de sua personalização, a sociedade terá patrimônio próprio, sendo inconfundível e incomunicável com o patrimônio individual de cada um de seus sócios. Sujeito de direito personalizado autônomo, a pessoa jurídica responderá com o seu patrimônio pelas obrigações que assumir. Os sócios, em regra, não responderão pelas obrigações da sociedade. Somente em hipóteses excepcionais, que serão examinadas a seu tempo, poderá ser responsabilizado o sócio pelas obrigações da sociedade.”¹³

¹¹ COELHO, Fábio Ulhoa. Op. Cit. Pg. 82.

¹² http://www.oas.org/juridico/portuguese/res_750.pdf. Acesso em 22/05/2017.

¹³ COELHO, Fábio Ulhoa. Ibidem, Pg. 142.

Desta feita, se a pessoa jurídica é solvente, ou seja, possui ativos em seu patrimônio suficientes para o cumprimento de seus débitos, os bens dos sócios são inatingíveis por dívida da sociedade, porém a casos em que o patrimônio dos sócios podem ser atingidos, os quais serão aqui trabalhados.

3.1. RESPONSABILIZAÇÃO DA FIRMA INDIVIDUAL

Conforme já visto, a responsabilidade dos sócios pelos débitos da sociedade é subsidiária, assim a regra é de que sua eventual responsabilização por obrigações da entidade tem por pressuposto o integral esgotamento do ativo do patrimônio social.

Porém a empresa individual é uma exceção a essa regra, esta não é considerada pessoa jurídica, nos ditames do artigo 44, do Código Civil, sendo equiparada à pessoa jurídica apenas para efeitos tributários, consoante depreende-se da leitura do artigo 150, parágrafo 1º, inciso II, do decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Sobre o tema, assim, se manifestou o Tribunal Regional Federal, conforme ementa que segue:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. INCLUSÃO DO NOME DO TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ E DO TRF-1ª REGIÃO. SANADA A OMISSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS, COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. Havendo omissão no julgado, no tocante à inclusão do nome do titular no polo passivo da execução quando a devedora constitui-se em firma individual, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração.

2. "A firma individual ou empresário individual é mera extensão da pessoa física ou natural. As relações entre a pessoa física (empresário) e a pessoa jurídica (empresa) são tão estreitas que, muitas vezes, se confundem. Por isso, a pessoa física é responsável, com seus bens pessoais, pelos atos praticados pela empresa e o seu falecimento implica necessariamente o desaparecimento da firma por ele intitulada" (AP 0000698-10.2011.4.01.3604/MT, TRF1, Rel. Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, Oitava Turma, e-DJF1 17/01/2014).

3. Não há que se falar em redirecionamento da ação quando a executada é uma firma individual, haja vista inexistir dualidade entre pessoa jurídica e seu único administrador, com personalidades jurídicas distintas, respondendo o titular da firma individual ilimitadamente pelas obrigações assumidas pela devedora. Precedentes.

4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes.
(Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Oitava Turma. EDAG 2007.01.00.054179-6/PA P. Relator: Desembargador Federal Marcos Augusto De Sousa. Data da decisão: 18/04/2016. Data da publicação: 06/05/2016 e-DJF1)

Verifica-se, destarte, que inexistente, para efeitos patrimoniais, distinção entre a firma individual e seu titular. Conclui-se que a firma individual não tem personalidade diversa e separada da de seu titular. Ambos são uma única pessoa, com um único patrimônio e uma única responsabilidade perante a administração fazendária.

A firma individual possui inscrição no CNPJ unicamente pelo fato de ela sofrer tributação em regime equiparado ao das pessoas jurídicas, não significando que efetivamente seja uma “PJ”, ou que tenha um regime especial de responsabilidade para fins tributários.

A pessoa natural titular da firma individual responde com todos seus bens pelos débitos contraídos na atividade empresarial, não havendo qualquer preferência quanto a penhorabilidade daqueles afetados ao estabelecimento. O exercício de atividade empresarial não restringe a responsabilidade patrimonial dos titulares das firmas individuais pelas dívidas tributárias.

A responsabilidade patrimonial perante os credores é uma só e incide sobre a pessoa natural que empresta o nome à firma individual, sendo o patrimônio da pessoa natural atingido pelos atos de constrição, nada atingindo o patrimônio da firma, simplesmente porque, não sendo sujeito de direito, não pode ter patrimônio próprio.

Trata-se, portanto, de pessoa física que se dedica à realização de atividades empresariais, a qual é titular de CNPJ apenas para fins de controle tributário e administrativo e detém nome empresarial para o exercício da atividade empresarial.

O executado tem uma única personalidade jurídica, a qual lhe confere capacidade civil e também empresarial, sendo que esta decorre do registro na junta comercial da sua condição de empresário.

Por se tratar de pessoa física, o patrimônio do empresário individual, ainda que não seja esteja vinculado diretamente com a atividade empresarial, responde ilimitadamente pelas obrigações contraídas.

Outro não é o entendimento da Corte Superior, conforme precedente que se segue:

*AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.088.564 - SP (2017/0088573-2)
RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES AGRAVANTE:
SEBASTIAO NICOLAU DIAS ADVOGADO: ALONSO SANTOS ALVARES E
OUTRO(S) - SP246387 AGRAVADO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR: MARIA DO CARMO DE QUADROS E OUTRO(S) - SP088255
PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO
ADMINISTRATIVO 2/STJ. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. EMPRESÁRIO
INDIVIDUAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA
EXECUTADA. DISCUSSÃO ACERCA DA LEGALIDADE DO
REDIRECIONAMENTO. QUESTÕES ATRELADAS AO REEXAME DE MATÉRIA
DE FATO. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL
PREJUDICADA. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL CONHECIDO PARA
CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL E, NESSA EXTENSÃO,
NEGAR-LHE PROVIMENTO. DECISÃO*

Trata-se de agravo em recurso especial interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, cuja ementa é a seguinte:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS -
EMPRESÁRIO INDIVIDUAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Ilegitimidade
passiva do sócio - Não ocorrência - Caso concreto que trata de empresa individual -
A responsabilidade do empresário individual não se confunde com a responsabilidade
do sócio de sociedade comercial - Ausência de separação patrimonial -
Desnecessidade de desconconsideração da personalidade jurídica - Ratificação dos
fundamentos da r. sentença nos termos do art. 252 do Regimento Interno deste
Tribunal - Recurso não provido.*

(...)

*Se não bastasse, em se tratando de firma individual, o embargante responde de forma
solidária e ilimitada pelos débitos da pessoa jurídica por ele titularizada, dada a
confusão patrimonial existente.*

(...)

3. Irretocável, portanto, a análise preliminar feita pela r. sentença que analisou com afincos as circunstâncias em torno do direito. (grifou-se) Nesse contexto, para se adotar qualquer conclusão em sentido contrário ao que ficou expressamente consignado no acórdão atacado e se reconhecer, como pretende o agravante, a inexistência de dissolução irregular da firma individual para efeito de redirecionamento, é necessário o reexame de matéria de fato, o que é inviável em sede de recurso especial, para ambas as alíneas do permissivo constitucional, tendo em vista o disposto na Súmula 7/STJ. (...)

(STJ, AREsp 1088564, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques. Data da Publicação: 18/05/2017)

Desta forma, o empresário individual que não cumprir suas obrigações tributárias, terá responsabilidade objetiva e poderá todo o seu patrimônio ser alvo de penhora em execução fiscal.

3.2. RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS POR INFRAÇÃO PREVISTA NO ART. 135 DO CTN

Uma das formas do sócio ser responsabilizado na execução fiscal, é a sua inclusão já na formação da Certidão de Dívida Ativa (CDA), participando da execução fiscal, desde seu início, para tanto faz-se necessária a caracterização de infração à lei nos termos do art. 135, III, do CTN, sendo possível assim a responsabilização solidária dos sócios pelo crédito tributário cobrado em execução fiscal. Deve-se, porém, seguir todos os requisitos previstos no art. 201, do CTN, que prevê:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.

Desta forma, para a inclusão do sócio já na formação da CDA, além da prática de ato de infração à lei, ao contrato social, ou estatuto, conforme art. 135, do CTN, é necessário que o sócio seja notificado do processo administrativo, tendo assim a oportunidade de impugna-lo e se for o caso apresentar os respectivos recursos voluntário e especial, para só então havendo transitado em julgado, sendo comprovada sua prática de ato ilegal, possa constituir a CDA como corresponsável.

Demonstra-se clara exceção à regra de que os atos praticados pelo sócio em nome da pessoa jurídica devem ser a ele imputados, sendo essa o sujeito passivo dos respectivos tributos, devendo assim ser tal hipótese tratada como a exceção que ela é, sendo o sócio responsabilizado quando efetivamente age extrapolando suas atribuições ou agredindo a lei, nas palavras do Professor Ricardo Alexandre:

“O vício do qual decorre a aplicação do art. 135 está no fato de o agente praticar um ato contrariando os limites legais, estatutários ou contratuais de sua atuação, de forma que o ato praticado não se caracteriza necessariamente como ilícito tributário. Na maioria dos casos, o vício reside na ausência de legitimação (competência

específica) ou de autorização para sua prática. Assim, o diretor que pratica um ato de gestão que não estava dentro de suas atribuições estatutárias responde pelo excesso e pelo respectivo tributo, mesmo que o ato não tenha conteúdo ilícito. Incide o art. 135, III, do CTN.

De maneira bastante distinta, se o diretor pratica um ato ilícito no conteúdo, com dolo específico de prejudicar a empresa que dirige, será responsável pela respectiva penalidade pecuniária. Incide nesse caso o art. 137, III, c, do CTN¹⁴.

Quanto a previsão do art. 135, do CTN, este traz que “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.” Mostra-se necessária uma crítica ao legislador, tendo em vista o vocábulo “pessoalmente”, prevendo assim uma responsabilidade pessoal das pessoas mencionadas em seus incisos.

Claro é o contrassenso, uma vez que seguindo literalmente o citado artigo, haveria uma liberação da correspondente pessoa jurídica quando da atribuição de ato ilícito praticado por sócio. Sendo um tipo de responsabilidade de terceiro nas classificações citadas, não há regra no sentido que a responsabilização de terceiro que agiu de forma irregular seja causa de exclusão da responsabilidade tributária da entidade, este é o entendimento da Corte Superior, que chega a definir como aberrante o resultado da aplicação da citada norma de forma literal, conforme ementa que segue:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA X RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA. CUMULAÇÃO SUBJETIVA DE PEDIDOS/DEMANDAS.

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. A controvérsia tem por objeto a decisão do Tribunal de origem, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do polo passivo de Execução Fiscal, em decorrência do redirecionamento para o sócio-gerente, motivado pela constatação de dissolução irregular do estabelecimento empresarial.

3. Segundo o sucinto acórdão recorrido, "a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, é pessoal, e não solidária nem subsidiária", de modo que, "com o redirecionamento, a execução fiscal volta-se exclusivamente contra o patrimônio do representante legal da pessoa jurídica, a qual deixa de responder pelos créditos tributários".

4. O decisum recorrido interpretou exclusivamente pelo método gramatical/literal a norma do art. 135, III, do CTN, o que, segundo a boa doutrina especializada na hermenêutica, pode levar a resultados aberrantes, como é o caso em análise, insustentável por razões de ordem lógica, ética e jurídica.

5. É possível afirmar, como fez o ente público, que, após alguma oscilação, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

6. O afastamento da responsabilidade tributária decorreu da constatação de que, em revisão do antigo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a inadimplência não

¹⁴ ALEXANDRE, Ricardo. Op. cit, pg. 350.

deve ser considerada ato ilícito imputável ao representante da pessoa jurídica. No que concerne diretamente à questão versada nestes autos, porém, subjaz implícita a noção de que a prática de atos ilícitos implica responsabilidade solidária do sócio-gerente.

7. Merece citação o posicionamento adotado pela Primeira Seção do STJ no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial 174.532/PR, segundo os quais "Os diretores 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 lei".

8. Isto, por si só, já seria suficiente para conduzir ao provimento da pretensão recursal. Porém, há mais a ser dito.

9. Ainda que se acolha o posicionamento de que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN - por ser descrita como pessoal - não pode ser considerada solidária, é improcedente o raciocínio derivado segundo o qual há exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica em caso de dissolução irregular.

10. Atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio.

11. Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito).

12. Não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, e ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente.

13. Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (Código Tributário Nacional e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido.

14. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente.

15. A adoção do entendimento consagrado no acórdão hostilizado conduziria a um desfecho surreal: se a dissolução irregular exclui a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, o feito deveria ser extinto em relação a ela, para prosseguir exclusivamente contra o sujeito para o qual a Execução Fiscal foi redirecionada. Por consequência, cessaria a causa da dissolução irregular, uma vez que, com a exclusão de sua responsabilidade tributária, seria lícita a obtenção de Certidão Negativa de Débitos, o que fatalmente viabilizaria a baixa definitiva de seus atos constitutivos na Junta Comercial!

16. Dito de outro modo, o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito - dissolução irregular - , ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores).

17. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(STJ, REsp 1455490/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin. Data da Decisão: 26/08/2014)

Por fim, necessário o destaque sobre a delimitação do entendimento do que é agressão a lei prevista no art. 135, do CTN, tornando possível assim a inclusão do sócio administrador na execução

fiscal, uma vez que a Fazenda Pública por vezes tenta tratar o inadimplemento como “agressão a lei”, melhor esclarece Professor Ricardo Alexandre:

“(...) a Fazenda Pública esbarra na exigência legalmente imposta de comprovar a prática de uma das ilicitudes apontadas pelo caput do art. 135 do CTN. Para superar o obstáculo, a Fazenda Pública tentou emplacar a tese segundo a qual se o administrador não tomou providências para pagar o tributo, ele agrediu a lei, o que, por si só, fundamentaria sua responsabilização. Ora, se essa linha de raciocínio prevalecesse, todos os administradores sempre poderiam ser cobrados, afinal a matéria da responsabilização somente se põe quando o tributo não foi pago e a Fazenda entende que ele é devido¹⁵. ”

Desta forma, fundamental é a separação do mero inadimplemento que gera débito de responsabilidade da pessoa jurídica e a infração à lei justificadora da atribuição de responsabilidade ao sócio administrador o que inclusive foi sumulado pelo STJ, texto que segue:

“Súmula 430/STJ *O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. ”*

Em conclusão, o inadimplemento de forma isolada não é capaz de gerar a responsabilização dos sócios administradores, necessário assim para tal efeito existência de elementos como excesso de poderes, agressão a lei, ao contrato social ou estatutos.

Cabe destacar, segundo entendimento do STJ, quando a execução fiscal é ajuizada somente perante a pessoa jurídica, porém os sócios foram incluídos na Certidão de Dívida Ativa (CDA), o ônus de provar que não cometeu nenhuma situação prevista no art. 135 do CTN, passa a ser dos sócios incluídos, tendo em vista presunção de liquidez, certeza e exigibilidade que a CDA possui, o que se comprova com a seguinte Recurso Especial em sede de repetitivo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE DEFESA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, 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".

2. Por outro lado, é certo que, malgrado serem os embargos à execução o meio de defesa próprio da execução fiscal, a orientação desta Corte firmou-se no sentido de admitir a exceção de pré-executividade nas situações em que não se faz necessária dilação probatória ou em que as questões possam ser conhecidas de ofício pelo magistrado, como as condições da ação, os pressupostos processuais, a decadência, a prescrição, entre outras.

3. Contudo, no caso concreto, como bem observado pelas instâncias ordinárias, o exame da responsabilidade dos representantes da empresa executada requer dilação

¹⁵ ALEXANDRE, Ricardo. Idem, Pg. 351.

probatória, razão pela qual a matéria de defesa deve ser aduzida na via própria (embargos à execução), e não por meio do incidente em comento.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Necessário é o cuidado em relação a tal presunção, uma vez que a inversão do ônus da prova para o contribuinte, já a princípio traz certa estranheza, tendo em vista que a Fazenda possui muito mais condições estruturais e inclusive de acesso a informações quanto ao processo administrativo do que o contribuinte, assim se torna tarefa árdua a comprovação pelo sócio que não incidiu nas hipóteses legais cuja prática o tornam responsável, depois de já incluído na CDA, tornando-se por vez prova diabólica a ser produzida pelo contribuinte.

Nesses casos, o art. 373 do CPC/2015, traz a possibilidade de inversão do ônus da prova, entendemos que em alguns casos cabe a sua aplicação de forma subsidiária em execução fiscal, in verbis:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

Professor Ricardo Alexandre também mostra tal preocupação em relação a citada inversão do ônus prova, conforme trecho que segue:

“Para evitar arbitrariedades por parte da Fazenda Pública, a inserção do nome do gerente como codevedor na Certidão de Dívida Ativa somente deveria ser feita caso ele houvesse sido pessoalmente notificado do lançamento, em cujo texto deveria constar a ação ou omissão que lhe estivesse sendo imputada como fundamento para sua responsabilização (hipóteses dos arts. 135 ou 137 do Código Tributário Nacional). Ao responsabilizado também deveriam ser asseguradas as reclamações e os recursos previstos na respectiva lei do processo administrativo fiscal¹⁶. ”

Acontece que por vezes os sócios não são sequer notificados do auto de infração ou do processo administrativo, correndo este somente em relação a pessoa jurídica, porém em seu final, acaba por ocorrer a inclusão ilegal de ambos.

O art. 203 do CTN traz a possibilidade de substituição da CDA até decisão de primeira instância, quando esta não tiver alguns dos requisitos previstos no art. 202 do mesmo código, sendo assim nula, previsão do seguinte texto:

¹⁶ ALEXANDRE, Ricardo. Idem, Pg. 354.

“Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV - a data em que foi inscrita;

V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.”

Porém é de tamanha importância a proteção aos sócios administradores, que formada a CDA é vedada a sua modificação para alterar o sujeito passivo da execução, assim não é permitido ao Fisco substituir a CDA buscando incluir o nome do sócio que não se encontrava originalmente no documento, passando o ônus da prova a Fazenda, tendo que comprovar alguns dos casos previstos pelo CTN para responsabilização. Nesse sentido a Súmula 392 do STJ, cujo teor segue:

“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.”

Desta forma, indispensável a comprovação pela Fazenda Nacional, de que os sócios incorreram nas situações prevista no art. 135, do CTN, para que sejam responsabilizados pelos tributos devidos pela pessoa jurídica.

Esta comprovação deve se dar por meio de prova, como menciona a Professora Maria Rita Ferragut:

“Toda essa linguagem é fundamental, pois a responsabilidade pessoal não pode ultrapassar a pessoa do infrator. Insistimos no raciocínio que vimos desenvolvendo: a pessoa física não pode ser responsabilizada nos termos do artigo 135 do CTN simplesmente porque é sócia ou administradora, deverá ser plenamente comprovada sua autoria na prática do ato que lhe está sendo imputado, ou ao menos sua decisão pela prática do ato.

Deverá também, provar que o ato é ilícito e que foi praticado com dolo (e culpa, no caso do artigo 134) e o agente, se i quisesse, poderia ter agido de forma diversa.¹⁷ “

Assim, apenas a existência do ato previsto no art. 135, do CTN, não é suficiente para a responsabilização do sócio, é necessária também a demonstração, pelo Fisco, de que o ato foi praticado com dolo, e tal demonstração só pode ocorrer através de prova.

¹⁷ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2013. Pg. 154.

3.3. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO COM ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR 128/2008

Inicialmente a fim de registro, a Lei Complementar 128/2008 trouxe o advento dessa nova possibilidade de responsabilização através da alteração do art. 9º da Lei Complementar 123/2006, que trata sobre microempresas e empresas de pequeno porte.

Assim, com a edição da Lei Complementar 128/2008, alterada posteriormente pela Lei Complementar 147/2014, foi criada hipótese de responsabilização dos sócios de microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), sem que estes tenham praticado atos ilícitos nos termos do CTN.

Segundo tal instituto os sócios ou administradores de ME e EPP que solicitem a baixa nos registros nos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas, o que se extrai do texto do citado art. 9º da Lei Complementar 123/2006, que segue:

“Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)”

Entendemos que tal instituto pouco altera a prática da responsabilização em execução fiscal, uma vez que conforme será tratado no próximo tópico, caso a pessoa jurídica seja extinta sem o pagamento de seus débitos cobrados em execução fiscal, a responsabilização dos sócios administradores irá ocorrer da mesma forma pela dissolução irregular.

Assim a dissolução regular introduzida pela alteração trazida pela Lei Complementar 128/2008, trabalhada neste tópico, acaba por causar o mesmo efeito da dissolução irregular que será trabalhada no próximo tópico, o que só corrobora com a tese que será demonstrada de que esta dissolução regular ou a irregular que será tratada, nada mais são do que a responsabilização do sócio pelo mero inadimplemento da obrigação tributária, vedada pela Súmula 430 do STJ.

3.4. RESPONSABILIZAÇÃO POR DISSOLUÇÃO IRREGULAR

Uma das hipóteses que tem sido causa de responsabilização dos sócios administradores é a dissolução irregular da sociedade, esta tem sido a posição do STJ. Entende-se que ocorre a

caracterização da dissolução irregular quando a entidade deixa de funcionar em seu domicílio fiscal, sem a devida comunicação formal à Administração Tributária.

O argumento da citada Corte é de que a manutenção da sociedade e da quitação de suas obrigações tributária competem ao sócio que exerce poder de gerência, assim no processo de dissolução este deve tomar as devidas providências legalmente exigíveis para que a dissolução da entidade seja operacionalizada em conformidade com a quitação do crédito tributário cobrado em execução fiscal.

Trata-se de uma presunção de dissolução irregular, normalmente extraída através da constatação pelo oficial de justiça de que a empresa não se encontra em funcionamento no endereço fornecido como sede perante a Junta Comercial. Tal presunção foi inclusive disciplinada pela Súmula 435 do STJ, que dispõe:

“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”.

Desta forma, é de praxe em execuções fiscais, sendo verificada por certidão do oficial de justiça que a sociedade ora executada não está mais em atividade, presume-se que a sociedade passou por processo de dissolução irregular, responsabilizando-se os sócios-administradores pelo débito tributário, através do redirecionamento da execução, passando estes a compor o polo passivo como corresponsáveis.

Entendemos totalmente equivocada tal presunção instituída pela Súmula 435 do STJ, contrariando a Súmula 430 da mesma Corte, sendo totalmente descabida, conforme será esclarecido em tópico específico.

3.4.1. SÓCIOS A SEREM RESPONSABILIZADOS EM FACE DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR

Há a discussão sobre se a responsabilização pelo débito tributário deve atingir o sócio administrador ou com poderes de gerência ao tempo do fato gerador da obrigação tributária, ou ao tempo da extinção da pessoa jurídica de forma irregular.

Conforme entendimento majoritário do STJ o redirecionamento da execução fiscal aos sócios-administradores e a terceiros não sócios com poderes de gerência, só podem ser responsabilizados se presentes à época da dissolução irregular. Entende a citada Corte que a inclusão como responsáveis dos que eram sócios-administradores ou terceiros gerentes apenas quando do fato gerador do crédito tributário significaria responsabilizá-los pelo simples não pagamento de tributo, o que conforme já citado é vedado pela Súmula 430, do STJ.

Como não poderia ser diferente a Fazenda Nacional, defende a possibilidade de responsabilização de ambos os sócios, tanto os presentes a época do fato gerador da obrigação tributária, quanto do momento da constatação da dissolução irregular, o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/N. 1956 /2011¹⁸, conforme trecho que segue:

“(...) Trata-se de desenvolver tese jurídica que, com esteio no quanto disposto no art. 135 do CTN, fundamente a inclusão no pólo passivo da execução fiscal, como responsáveis solidários, não apenas do sócio-gerente ou terceiro não sócio da pessoa jurídica com poderes de gerência ao tempo da ocorrência do fato gerador do tributo (momento em que surge a obrigação tributária), e que se retirara da sociedade sem o pagamento do tributo devido; mas também daquele sócio-gerente ou terceiro não sócio da pessoa jurídica que nela ingressa ulteriormente e que se encontra na gerência ao tempo de sua dissolução irregular. “

Visão que se mostra totalmente equivocada, conforme previsão do art. 135, do CTN, é possível a responsabilização dos sócios administradores ou terceiros que exerçam poderes de gerência, a partir da pratica de atos que demonstrem excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, in verbis:

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

O texto da Lei é claro, sobre a necessidade de pratica de ato que infrinja a lei, contrato social ou estatuto, não havendo fundamento assim, para que se responsabilize o sócio administrador ou gerente que não faz parte do quadro societário, ou já não mais exerce a função de gerência a época da dissolução irregular, como este poderia dar causa a dissolução, sendo que no momento de sua ocorrência não tinha nenhum poder sobre a sociedade.

Seguir tal entendimento, é dar possibilidade para a situação absurda, de uma sociedade empresária que sempre teve sua condição financeira controlada e positiva, por um grande período graças à boa gestão de um sócio administrador, porém após sua saída da sociedade, tendo em vista sua elevada idade ou qualquer motivo pessoal, a empresa passe a ter sua saúde financeira deficitária, devido a uma má gestão dos atuais sócios administradores. Com o tempo, tendo em vista os sucessivos prejuízos da empresa, esta acaba por fechar as portas, sem a devida regularização fiscal, sendo assim requerida o redirecionamento de uma execução fiscal proposta perante a pessoa jurídica, seguindo o entendimento da Fazenda Nacional, o sócio que sempre teve uma boa gestão, mantendo saudável a situação financeira da empresa, poderia ser responsabilizado.

¹⁸ <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/19562011>. Acesso em 11/05/2017

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais da 1ª, 2ª e 3ª Regiões, assim como do STJ, vigora o entendimento de que o sócio administrador que ostentava essa condição ao tempo do fato gerador, porém não integre a sociedade no momento da ocasião de sua dissolução irregular, não é corresponsável pelo pagamento do débito, pois ajuizada a execução fiscal somente contra a empresa devedora, o posterior redirecionamento contra o sócio administrador cujo nome não constou da CDA, só pode ocorrer, se esse ainda estiver exercendo tal função, devido a exigência da comprovação da prática de atos com excesso de poderes, contra a lei e estatutos, prevista no art. 135, Inciso III, do CTN, ou a dissolução irregular da empresa, nos termos da Súmula 435, do STJ. Demonstra o ora exposto a ementa dos seguintes julgados, infra transcritos, verbis:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE RETIROU-SE ANTES DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente" (Súmula 430/STJ).
2. Ajuizada a execução fiscal somente contra a empresa, descabe o redirecionamento contra o ex-sócio cujo nome não constou originariamente da CDA, diante da falta de comprovação dos requisitos do art. 135/III do CTN (REsp 1.182.462-AM, r. Ministro Luiz Fux, 1ª Seção/STJ).
3. A posterior apresentação do anexo II contendo o nome dos sócios-gerentes configura emenda à CDA, nos termos do art. 2º, § 8º da Lei 6.830/1980. Esse expediente, entretanto, não pode alterar o sujeito passivo da execução fiscal, diante da vedação contida na Súmula 392/STJ.
4. A responsabilidade gerada pela dissolução irregular da empresa não autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra aquele que já não figurava como sócio-gerente à época de sua ocorrência (AgRg no Ag 1.371.311-MS, r. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma/STJ).
5. Agravo de instrumento da União/exequente desprovido.
(TRF da 1ª Região, AG 0076404-78.2010.4.01.0000/MG, Rel. Desembargador Federal Novély Vilanova, Data da Publicação: 04/03/2016 e-DJF1. Data da Decisão: 22/02/2016)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-ADMINISTRADOR. SÚMULA 435 DO STJ. SÓCIO QUE NÃO INTEGRAVA A ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE À ÉPOCA D O FATO GERADOR. POSSIBILIDADE.

(...)

- 2- O E. Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no sentido de que é possível o redirecionamento da execução fiscal para os sócios-gerentes, devendo os mesmos integrarem o polo passivo da relação processual, quando houver indícios de dissolução irregular da sociedade. A certidão do Oficial de Justiça atestando a não localização da sociedade empresária no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção iuris tantum de dissolução irregular, situação que autoriza o redirecionamento da execução fiscal para os sócios-gerentes, consoante disposto na Súmula 435/STJ. Precedente: RESP 201201831576, NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, STJ - PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 1 7/12/2013.
- 3- É suficiente para o redirecionamento que o sócio esteja na administração da empresa na época da dissolução irregular, por ser o responsável direto pelas irregularidades, independentemente de exercer a gerência por ocasião da ocorrência do fato gerador. Precedentes: TRF2, AG 201400001015426, Terceira Turma Especializada, Rel. Des. Fed. CLAUDIA NEIVA, E-DJF2R 23/01/2017; TRF2, AG 201500000139471, Quarta

Turma Especializada, Rel. Juiz Fed. Conv. MAURO LUIS ROCHA LOPES, E-DJF2R 13/01/2017; STJ, AgInt na PET no AREsp 741233/SC, Segunda Turma, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 10/10/2016. 4- No caso concreto, o sócio em face do qual a Fazenda pretende redirecionar o feito detinha poderes de administração da sociedade executada à época da presumida dissolução irregular, conforme certidão da JUCERJA, sendo, portanto, cabível o redirecionamento. 5 - Agravo de instrumento provido.

(TRF da 2ª Região, AI 0002709-54.2016.4.02.0000, 3ª Turma Especializada, Rel. Desembargador Federal Marcus Abraham. Data da Decisão: 22/03/2017)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. EXERCÍCIO DA GERÊNCIA À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR.

1. Inicialmente, cumpre destacar que o mero inadimplemento de obrigação tributária não mais justifica o redirecionamento da execução para os sócios da executada, conforme Súmula 430, do Superior Tribunal de Justiça: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

2. Para tanto, se faz necessária a prova do abuso de personalidade jurídica da sociedade, na forma de excesso de poder ou de infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do artigo 135, do Código Tributário Nacional, ou ainda se constatada a dissolução irregular da empresa, consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça disposto na 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 para o sócio-gerente."

3. Além disso, compartilho do mesmo entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no sentido de que "o redirecionamento da execução fiscal ao sócio, em razão de dissolução irregular da empresa, pressupõe a respectiva permanência no quadro societário ao tempo da dissolução", bem como que os fatos geradores sejam anteriores ao ingresso do sócio na sociedade e, ainda, que este tenha exercido à época a função de gerência ou administração.

4. Na hipótese dos autos, os débitos exequendos possuem vencimentos entre 30/04/2008 a 07/08/2013 e os sócios Flavia Gagliardi Soares e Luiz Fernando Mirando Soares ingressaram na sociedade em 04/06/2008, de modo que suas responsabilidades ficam limitadas aos fatos geradores contemporâneos às suas gestões, conforme decidiu o juiz a quo.

5. Agravo não provido.

(TRF da 3ª Região, AI 0029675-61.2015.4.03.0000/SP, Rel. Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS. Data da Decisão: 11/04/2017)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. AUSÊNCIA DE PODER DE GERÊNCIA À ÉPOCA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça definiu as seguintes orientações: a) o redirecionamento da execução fiscal ao sócio em razão de dissolução irregular da empresa, pressupõe a respectiva permanência no quadro societário ao tempo da dissolução; e b) o redirecionamento não pode alcançar os créditos cujos fatos geradores são anteriores ao ingresso do sócio na sociedade. 2. Na situação em que fundamentado o pedido de redirecionamento da execução fiscal na dissolução irregular da empresa executada, é imprescindível que o sócio contra o qual se pretende redirecionar o feito tenha exercido a função de gerência no momento dos fatos geradores e da dissolução irregular da sociedade. Precedentes: AgRg no REsp n. 1.497.599/SP, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 26/2/2015; AgRg no Ag n. 1.244.276/SC, Relator Ministro Sérgio Kukina, DJe 4/3/2015; e AgRg no AREsp n. 705.298/BA, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe

1/9/15; AgRg no REsp n. 1.364.171/PE, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 29/2/2016.

3. Agravo interno não provido.

(STJ, REsp 1569844/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES. Data da Decisão: 22/09/2016)

Tal posição é também a do Professor Ricardo Alexandre, conforme trecho que segue:

“(…) Assim, a pessoa que exerce a gerência no momento da dissolução irregular da sociedade é responsável pelos tributos eventualmente devidos, mesmo quando não esteve no exercício da gerência no momento da ocorrência do fato gerador ou na data do vencimento dos créditos tributários não adimplidos. ”

O Autor ainda adverte sobre a possibilidade de fraude e já demonstra sua solução:

“Apesar da lógica por trás da tese encampada, é justificável o temor de que ela poderia abrir espaço para alterações societárias fraudulentas, destinadas a concentrar toda a responsabilidade tributária em determinada pessoa, de forma a livrar da sujeição passiva os verdadeiros causadores e beneficiários do inadimplemento tributário, lesando os direitos da Fazenda Pública. Contudo, caso se comprove que o objetivo da alteração societária foi exatamente o de fraudar a Fazenda, estar-se-á diante de uma infração à lei a que o art. 135 do CTN atribui o efeito de responsabilização pessoa do respectivo agente¹⁹. ”

Tendo inclusive sido editado Informativo nº 0564 de 2015 do Superior Tribunal de Justiça nesse sentido, conforme segue:

(.) “Em outras palavras, seria necessário que o sócio-gerente estivesse no comando da sociedade quando da dissolução irregular ou do ato caracterizador de sua presunção e também fizesse parte do quadro societário à época dos fatos geradores ou do vencimento da obrigação tributária. No entanto, a solução dessa questão jurídica deve partir das premissas também já reconhecidas pelo STJ em diversos precedentes de que (i) o mero inadimplemento do débito fiscal não se enquadra na hipótese do art. 135, III, do CTN para fins de redirecionamento da execução ao sócio-gerente; (ii) a dissolução irregular da sociedade inclui-se no conceito de “infração à lei” previsto no art. 135, caput, do CTN; e (iii) a certificação, no sentido de que a sociedade deixou de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, gera presunção de dissolução irregular apta a atrair a incidência do art. 135, III, do CTN para redirecionar a execução ao sócio-gerente. Com base nessas premissas, deve-se concluir que o pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular ou em ato que presuma sua ocorrência - encerramento das atividades empresariais no domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes (Súmula 435/STJ) -, pressupõe a permanência do sócio na administração da sociedade no momento dessa dissolução ou do ato presumidor de sua ocorrência, uma vez que, nos termos do art. 135, caput, III, CTN, combinado com a orientação constante da Súmula 435/STJ, o que desencadeia a responsabilidade tributária é a infração de lei evidenciada na existência ou presunção de ocorrência de referido fato. Por essas razões, é irrelevante para a definição da responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito.²⁰ ”

¹⁹ ALEXANDRE, Ricardo. Op. Cit, Pg. 353.

²⁰ www.stj.jus.br/docs_internet/informativos/RTF/Inf0564.rtf. Acesso em 19/05/2017.

A questão atualmente vem sendo discutida em sede de Recurso de Repetitivo sob o tema 962, tendo como base o REsp 1377019/SP, discutindo “a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal contra o sócio que, apesar de exercer a gerência da empresa devedora à época do fato tributário, dela regularmente se afastou, sem dar causa, portanto, à posterior dissolução irregular da sociedade empresária.”²¹ “

Assim deve prevalecer o entendimento jurisprudencial do STJ, no sentido de que o pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador.

Sendo necessário demonstrar que o responsável pela dissolução irregular tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência no momento do vencimento do tributo, pois só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo e, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade.

3.4.2. DISSOLUÇÃO IRREGULAR COMO REDIRECIONAMENTO PELO INADIMPLEMENTO

Entremos em um dos pontos mais relevantes do presente estudo, aqui será debatida as razões que dão causa ao redirecionamento do sócio administrador pela dissolução irregular, e até que ponto é legítima essa inclusão no polo passivo do sócio gerente com base na dissolução irregular.

A extinção da sociedade se dá pelo processo de término da personalidade jurídica da sociedade empresária, chamada de dissolução, sendo o ato que opera o desfazimento do ato que constituiu a pessoa jurídica. Para que a dissolução ocorra de forma regular e a pessoa jurídica deixe de existir é necessária a liquidação e apuração de seus haveres.

O intuito da liquidação é realizar o ativo e quitar o passivo da sociedade, após sobrando capital social realiza-se a partilha entre os sócios e assim pode a sociedade empresária ser encerrada, extinguindo-se consequentemente a pessoa jurídica.

Não sendo os bens do patrimônio social suficientes para a quitação das dívidas que a pessoa jurídica contraiu na exploração da atividade, entendemos que o Fisco só poderá responsabilizar os sócios em casos muito específicos como os previstos no art. 135, do CTN, ou executando os bens de seus patrimônios individuais até um certo limite, sendo este limite o total do capital social subscrito pelo sócio e não integralizado, explica o Professor Fábio Ulhoa:

²¹ http://www.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?l=10&i=1&tt=T. Acesso em 16/05/2017.

“Capital subscrito é o montante de recursos que os sócios se comprometem a entregar para a formação da sociedade; integralizado é a parte do capital social que eles efetivamente entregam.”²² “

Nas sociedades limitadas os sócios têm responsabilidade solidária pela integralização do capital social, assim se o capital social se encontra totalmente integralizado, os sócios não têm obrigação perante as obrigações sociais, não tendo sido integralizado o capital social, devem os sócios responder com seu patrimônio até o limite do capital subscrito que deveriam ter integralizado.

Cabe destacar que a simples falta de pagamento do tributo associada à inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da devedora, por si só, não enseja a responsabilidade do sócio, tendo em vista que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, já discutida, não é objetiva, o que se confirma pela súmula 430/STJ.

3.4.2.1. PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO RESPONSABILIZADO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Ponto importante é quanto à constituição do crédito tributário, seu nascimento se dá por meio do lançamento tributário, nos termos do art. 142, do CTN, como bem explica o Professor Eduardo Sabbag:

“Com efeito, o lançamento é o instrumento que confere a exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a (aferição do quantum debeatur) e qualificando-a (identificação do na debeatur). Em outras palavras, esta, sendo ilíquida e inexigível, carece dos atributos de certeza e liquidez, que se dão pela atuação do Fisco, por meio do lançamento. Com a formalização deste, não há que se falar em “obrigação tributária”, mas em crédito tributário.”²³ “

Desta forma, é através do lançamento que se infere a certeza e liquidez da relação jurídico-tributária, habilita o Fisco como sujeito passivo apto a realizar a cobrança, seja administrativa ou judicial. Entre as finalidades do lançamento está a delimitação do sujeito passivo.

Realizado o lançamento deve ser o sujeito passivo notificado, para discordando apresentar impugnação na órbita administrativa, a fim de garantir os princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, conforme art. 5º, Inciso LV, da CF. Assim também entende Humberto Theodoro Júnior e Renato Lopes Becho, conforme respectivos trechos que seguem:

“Se não houve procedimento administrativo contra o sócio, nem sequer se extraiu certidão de dívida ativa contra ele, não é possível desviar-se o rumo da execução da sociedade para a pessoa física do sócio não-solidário. Não fica, como é evidente, a Fazenda com o alvedrio de executar qualquer corresponsável, porquanto seu título

²² COELHO, Fábio Ulhoa. Op. Cit, Pg. 187.

²³ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 7. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015. Pg. 819.

*executivo (certidão) terá força contra os devedores perante os quais foi constituído.*²⁴ “

*“Como o Estado executa o responsável tributário, ele deve ter um título hábil, já que na verdade se executa o título, não a pessoa do responsável. (...) Como se sabe, em um processo de execução não há fase probatória e, para seu início, é necessário que o credor demonstre possuir um título executivo em condições de dar ao Estado-Jurisdição segurança para violar o patrimônio do devedor (...)”*²⁵ “

Nesse contexto, tendo em vista que o redirecionamento pela dissolução irregular ocorre por vezes em face dos sócios que não participaram do processo administrativo, se mostra clara infração a ampla defesa e ao contraditório. Para o sócio ser considerado corresponsável na execução fiscal e consequentemente sujeito passivo da obrigação tributária, seria necessária à sua participação no processo administrativo, a fim de que a certeza, exigibilidade e liquidez da CDA, seja legitimamente válida contra este.

3.4.2.2. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DE ABUSO DE PERSONALIDADE

O Código Civil em seu art. 1.011, que trata sobre a administração das sociedades simples, determina que “O administrador da sociedade deverá ter, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus próprios negócios. ” Percebemos a previsão de condutas totalmente subjetivas, que a depender do indivíduo podem ser realizadas de maneiras totalmente diferentes.

Comenta sobre as condutas do administrador a Professora Maria Rita Ferraguti:

“O administrador deve sempre agir com cuidado, diligência e probidade, qualidades que se espera de qualquer ser humano, em todas as suas atividades. Deve zelar pelos interesses e pela finalidade da sociedade, ao mesmo tempo em que preserva o bem público e a função social.

A finalidade da sociedade é alcançada mediante o cumprimento de seu objetivo social, definido no estatuto ou no contrato social. Quando o administrador pratica qualquer ato dentro dos limites estabelecidos, pratica ato da pessoa jurídica, e não seu.

*Por outro lado, quando o administrador, investido dos poderes de gestão da sociedade, vier a praticar algum ato, ainda que em nome dessa mesma sociedade, mas extrapolando os limites contidos nos contratos sociais, terá cometido ato com excesso de poderes.*²⁶ “

Em âmbito de execução cível, já há o entendimento de que para a aplicação do instituto jurídico da desconsideração da personalidade jurídica, faz-se necessário, a existência do abuso de sua personalidade, o que se dá mediante comprovação de confusão patrimonial ou de desvio de finalidade. Sem a demonstração dos mencionados requisitos, não é possível o redirecionamento de pleitos

²⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Processo de execução. 6ª ed. São Paulo: Ed. Universitária de Direito, 1981. In: FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2013. Pg. 196.

²⁵ BECHO, Renato Lopes. Sujeição passiva e responsabilidade tributária. São Paulo: Dialética, 2000. In: FERRAGUT, Maria Rita. Idem. Pg. 196.

²⁶ FERRAGUT, Maria Rita. Idem. Pg. 147.

executivos movidos em face da pessoa jurídica com a finalidade de alcançar o patrimônio de seus sócios. Percebe-se tal entendimento dos exemplos dos julgados abaixo ementados:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE E INSOLVÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESCABIMENTO. PRECEDENTES.

1. A desconsideração da personalidade jurídica de sociedade empresária com base no art. 50 do Código Civil exige, na esteira da jurisprudência desta Corte Superior, o reconhecimento de abuso da personalidade jurídica com o desvio de finalidade ou confusão patrimonial com o objetivo de fraudar.

2. A mera demonstração de insolvência ou a dissolução irregular da empresa, por si só, não ensejam a desconsideração da personalidade jurídica.

3. Precedentes específicos do STJ.

4. Agravo desprovido.

(STJ, REsp 1613653 / RS, Rel. Ministro Paulo de Tarso Sanseverino. Data da Decisão: 23/05/2017)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL. REDIRECIONAMENTO. PRESIDENTE DE ASSOCIAÇÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INSUFICIÊNCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E CONDUTA DOLOSA. ART. 50 DO CC. DECISÃO MANTIDA.

I. A desconsideração da personalidade jurídica é instituto consagrado pelo art. 50, do Código Civil, que exige, para sua consecução, a demonstração de abuso da aludida personalidade, seja sob a forma de desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial.

II. Ademais, é necessário demonstrar que as condutas supostamente abusivas foram praticados de modo doloso pelo responsável legal pela pessoa jurídica vulnerada.

III. A certidão do oficial de justiça informando acerca da inexistência da associação ou de bens em seu endereço não constitui elemento hábil a caracterizar a dissolução irregular da empresa, fato que deve ser aferido juntamente com outros elementos probatórios constantes dos autos.

IV. Ainda que assim não fosse, de acordo com a jurisprudência do C. STJ, não se tratando de procedimento submetido à execução fiscal, a mera dissolução irregular da pessoa jurídica não daria ensejo à desconsideração de sua personalidade. Precedentes.

V. Correta a decisão que desconstitui penhora efetuada sobre bens do presidente de associação quando, além de não ter sido parte na ação de conhecimento, não estejam preenchidos os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica previstos no art. 50, CC.

VI. Agravo de instrumento a que se nega provimento.

(TRF da 1ª Região, AG 2007.01.00.001018-6 / GO, Rel. Desembargador Federal JIRAIR ARAM MEGUERIAN. Data da Decisão: 08/08/2016)

Desta forma, não sendo demonstrado abuso patrimonial doloso perpetrado pelos sócios, não deve ser aplicada a desconsideração da personalidade jurídica. Necessária a comprovação cabal de que os sócios usaram da personalidade jurídica como forma de fraudar seus credores e o Fisco, se tornando empecilho para a execução.

Como anteriormente ressaltado, o abuso de personalidade jurídica é um dos requisitos que devem ser previamente demonstrados para que se proceda à desconsideração da personalidade jurídica, o que ocorre nas situações de confusão patrimonial ou desvio de finalidade.

Assim já decidiu o STJ que a mera dissolução irregular da pessoa jurídica não daria ensejo à desconsideração de sua personalidade, como se nota dos julgados cujas ementas abaixo colaciono:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CIVIL. ART. 50 DO CC. INSOLVÊNCIA E DISSOLUÇÃO IRREGULAR. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA AFASTADA. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA. REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. A teoria da desconsideração da personalidade jurídica (disregard of legal entity doctrine) incorporada ao nosso ordenamento jurídico tem por escopo alcançar o patrimônio dos sócios-administradores que se utilizam da autonomia patrimonial da pessoa jurídica para fins ilícitos, abusivos ou fraudulentos, nos termos do que dispõe o art. 50 do CC: comprovação do abuso da personalidade jurídica, mediante desvio de finalidade ou de confusão patrimonial, em detrimento do interesse da própria sociedade e/ou com prejuízos a terceiros. Precedentes.

2. A mera demonstração de insolvência da pessoa jurídica ou de dissolução irregular da empresa sem a devida baixa na junta comercial, por si sós, não ensejam a desconsideração da personalidade jurídica. Precedentes.

3. Tendo por incontroversa a base fática apresentada pelo Tribunal de origem - insolvência e encerramento irregular das atividades empresariais -, este Tribunal Superior não esbarra no óbice da Súmula 7/STJ por analisar a alegação de violação do art. 50 do CC. Precedente.

4. Agravo regimental não provido.

(AGRESP 201002111195, RAUL ARAÚJO, STJ - QUARTA TURMA, DJE DATA:27/02/2015 ..DTPB:.)

“EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ARTIGO 50, DO CC. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REQUISITOS. ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES OU DISSOLUÇÃO IRREGULARES DA SOCIEDADE. INSUFICIÊNCIA. DESVIO DE FINALIDADE OU CONFUSÃO PATRIMONIAL. DOLO. NECESSIDADE. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. ACOLHIMENTO.

1. A criação teórica da pessoa jurídica foi avanço que permitiu o desenvolvimento da atividade econômica, ensejando a limitação dos riscos do empreendedor ao patrimônio destacado para tal fim. Abusos no uso da personalidade jurídica justificaram, em lenta evolução jurisprudencial, posteriormente incorporada ao direito positivo brasileiro, a tipificação de hipóteses em que se autoriza o levantamento do véu da personalidade jurídica para atingir o patrimônio de sócios que dela dolosamente se prevaleceram para finalidades ilícitas. Tratando-se de regra de exceção, de restrição ao princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, a interpretação que melhor se coaduna com o art. 50 do Código Civil é a que relega sua aplicação a casos extremos, em que a pessoa jurídica tenha sido instrumento para fins fraudulentos, configurado mediante o desvio da finalidade institucional ou a confusão patrimonial.

2. O encerramento das atividades ou dissolução, ainda que irregulares, da sociedade não são causas, por si só, para a desconsideração da personalidade jurídica, nos termos do Código Civil. 3. Embargos de divergência acolhidos.” (ERESP 201300220444, MARIA ISABEL GALLOTTI, STJ - SEGUNDA SEÇÃO, DJE DATA:12/12/2014 RDDP VOL.:00144 PG:00140 ..DTPB:.)

Tendo em vista que a responsabilização dos sócios em Direito Tributário, se dá nos termos do art. 135, do CTN, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, é forçoso o redirecionamento da execução fiscal pelo simples fato da dissolução da pessoa jurídica executada.

Conforme já dito para que a dissolução se dê por vias “regulares” é necessária a quitação de todos os débitos da entidade, sendo dissolvida sem o pagamento destes será tida como irregular. Porém como já mencionado, a Súmula 430 do STJ veda a responsabilização do sócio administrador pelo inadimplemento da obrigação tributária. Ora, conclui-se que o instituto do redirecionamento pela

dissolução irregular, nada mais é do que a responsabilização do sócio pelo não pagamento da obrigação tributária.

Como já vem sendo entendido pelos Tribunais em sede de execução civil, a mera insolvência da pessoa jurídica e sua consequente dissolução irregular não são causas para a desconsideração da personalidade jurídica, assim também não devem ser causa para o redirecionamento em sede de execução fiscal para os sócios, sendo necessária a comprovação de atos claros destes com intuito de fraudar, obtendo benefícios por meio de desvio de finalidade e confusão patrimonial.

3.5. INAPLICABILIDADE DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

O Código de Processo Civil de 2015 introduziu no sistema processual o chamado incidente de desconsideração da personalidade jurídica (IDPJ) em seus arts. 133 a 137, tal diploma processual tem aplicação subsidiária em relação ao procedimento especial da execução fiscal definido na Lei nº 6.830/1980.

A Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980) foi editada como norma processual adequada à natureza do direito material que tinha por função veicular, isto é, foi moldada ao bem jurídico envolvido na busca da satisfação do crédito público.

O seu objetivo é, mais do que abreviar a satisfação do crédito da Fazenda Pública, é sopesar a busca por recursos destinados ao atendimento de direitos públicos impostergáveis com a proteção a esfera individual dos sujeitos passivos em débito com o erário.

Trata-se, nesse horizonte, de lei especial que instituiu um verdadeiro microssistema de cobrança do crédito público, sobretudo o de natureza tributária. Quanto a aplicação das normas, tendo como base a sua aplicação, explica o Professor Alfredo:

“Na Constituição, todas as regras são a priori jurídicas (constitucionais no sentido: gênero), mas de múltipla natureza: civis, comerciais, administrativas, tributárias, etc., e, inclusive, constitucionais (no sentido: espécie). A regra jurídica de natureza comercial ou tributário da Constituição prevalece sobre as demais regras jurídicas comerciais ou tributárias posteriormente criados por outros órgãos (ex.: Estado Federado, Município), determinando-lhes a falta de juridicidade (inconstitucionalidade), não pelo choque da natureza da regra, mas sim pelo conflito entre dois órgãos legislativos de diferente hierarquia. E note-se que, para se concluir sobre a existência ou inexistência deste conflito, é indispensável antes se investigar a natureza dos efeitos jurídicos irradiados pela incidência (efetiva ou suposta) de cada regra. Noutras palavras, primeiro deve ser encontrada a exata natureza jurídica (comercial ou tributária, etc.) daquela regra criada pela assembleia constituintes e daquela regra criada pelo Estado Federado ou pelo Município²⁷.”

²⁷ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 6ª Edição. São Paulo: Noeses, 2013. Pg. 273.

Desta forma, embora o art. 1º da Lei nº 6.830/1980 estabeleça que o CPC disciplina subsidiariamente a execução judicial para a cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias, isso não implica, automaticamente, que toda e qualquer disposição contida na lei adjetiva geral deva ser aplicada indistintamente às execuções fiscais.

Com efeito, a existência de microssistemas específicos, que têm por escopo a tutela de determinados titulares de direitos e as relações jurídicas em que tais sujeitos estejam envolvidos, tem o condão de obstar a aplicação da norma geral, uma vez demonstrada a eventual incompatibilidade.

Nesses casos, o princípio da especialidade impõe a incidência da norma especial, sendo a norma geral aplicável subsidiariamente somente nas hipóteses em que não houver conflito.

Quanto a esta sistemática, explica a Professora Aurora Tomazini:

“O sistema do direito positivo tem uma particularidade: os elementos que o compõem (normas jurídicas) encontram-se dispostos numa estrutura hierarquizada, implementada pela fundamentação ou derivação quanto à matéria e forma, pois ele próprio disciplina sua criação e transformação.”²⁸

Dito isso, é fácil constatar que a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto na lei geral (Código de Processo Civil) é manifestamente incompatível com o rito de cobrança do crédito público previsto na Lei de Execuções Fiscais, a qual é lei especial.

Primeiramente, diga-se que o caso em apreço diz respeito à inclusão de pessoa física no polo passivo de executivo fiscal, com fulcro em regra de imputação de responsabilidade direta a terceiro, gerando a solidariedade, extraída do art. 135, III, do CTN.

Seguindo a mesma linha, Fredie Didier esclarece que

“(...) se a autonomia patrimonial da sociedade não impedir a imputação de responsabilidade direta ao sócio ou administrador, não existe desconconsideração. Uma regra geral que atribua responsabilidade ao sócio, em certos ou em todos os casos, não é regra de desconconsideração da personalidade jurídica”²⁹.

Desta forma, aqueles que implicarem nas situações previstas no CTN irão se tornar corresponsáveis, devendo figurar no polo passivo da execução, diferentemente do que ocorre na desconconsideração da personalidade jurídica em que apenas os bens do responsável serão passíveis de penhora.

Nesse sentido, releva mencionar o Enunciado nº 37 do Conselho da Justiça Federal, o qual dispõe: "a responsabilidade ilimitada dos sócios pelas deliberações infringentes da lei ou do contrato torna desnecessária a desconconsideração da personalidade jurídica, por não constituir a autonomia patrimonial da pessoa jurídica escudo para a responsabilização pessoal e direta".

²⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico. 5. Ed. Ampl. Ver. – São Paulo: Noeses. 2016. Pg. 640.

²⁹ DIDIER JR, Fredie. Curso de Direito Processual Civil - Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento. Volume 1, 17ª Edição. Salvador: Editora Juspodium, 2015. p. 518.

Mais dois pontos são relevantes, afim de apontar a incompatibilidade do referido incidente com a sistemática específica de execução fiscal, sendo a primeira, porque o art. 134, §3º, do CPC/2015, prevê que a instauração do incidente suspende o curso do processo, e porque a dilação probatória na execução fiscal está condicionada à garantia do juízo.

O microssistema normativo que rege as execuções fiscais se mostra evidentemente voltado para a proteção do crédito público, e, por tal razão, tem como objetivo principal a abreviação de sua cobrança. Entre tais proteções podemos apontar a suspensão da prática de atos executivos na execução fiscal somente ocorre depois de garantido o juízo, pela penhora, depósito, seguro garantia ou fiança bancária (art. 9º da LEF). Assim como o art. 8º da Lei de Execuções Fiscais estabelece que o executado é citado para pagar a dívida ou garantir a execução.

Na execução fiscal da dívida ativa de natureza tributária, a incompatibilidade da aplicação do incidente se mostra de forma ainda mais evidente. Com efeito, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica não configura hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de modo que não se suspende o fluxo da prescrição do crédito tributário.

Assim, haveria uma hipótese de suspensão da execução fiscal sem a correspondente suspensão do curso do prazo prescricional para a cobrança do crédito. Não é demais assinalar que as hipóteses de suspensão da prescrição tributária são disciplinadas por lei complementar, a teor do que dispõe o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

O outro ponto de incompatibilidade diz respeito ao fato de que a dilação probatória na execução fiscal está condicionada à garantia do juízo.

O art. 16, §1º, da Lei nº 6.830/1980, prevê que não são admitidos os embargos do executado antes de garantida a execução, o §2º do mesmo artigo dispõe que no prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite. Portanto, a única possibilidade de ampla produção de provas na execução fiscal se dá nos embargos à execução, mediante prévia garantia do juízo.

Cumprе recordar que, quando da edição da Lei nº 11.382/2006, que aboliu a exigência de garantia do juízo para o oferecimento dos embargos à execução ao inserir o art. 736 no antigo CPC, o STJ definiu no REsp 1.27.2827, submetido ao regime do art. 543-C do CPC de 1973, que aquela inovação não se aplicava às execuções fiscais, em face da sua especialidade e da existência de regra em sentido contrário.

Desse modo, o art. 134, §3º, do CPC/2015, que prevê a suspensão do processo no decorrer do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, e os arts. 135 e 136, que disciplinam a produção de provas e a realização de instrução sem necessidade de garantir o juízo, são incompatíveis com o microssistema do crédito público consubstanciado na Lei nº 6.830/80.

De outro giro, ressalta-se que o tema já possui jurisprudência no sentido da não aplicação do incidente da desconsideração da personalidade jurídica, como se pode observar:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL. ART. 133 DO CTN. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA INSTAURAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AGRAVO DE INSTRUMENTO NÃO PROVIDO.

1. É responsável tributário, isto é, sujeito passivo da obrigação principal, aquele que, não tendo relação pessoal com a situação que constitua o respectivo fato gerador, a saber, não sendo contribuinte, é obrigado por disposição de lei ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

2. A Lei que atribui a responsabilidade e, portanto, a condição de sujeito passivo da obrigação tributária à pessoa jurídica sucessora, na espécie, é o próprio CTN, que, no seu artigo 133, dispõe expressa e claramente que aquela responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato.

3. Se o caso em tela trata da própria sujeição passiva tributária, na forma do artigo 121, II, do CTN, não há dúvida que, havendo disposição de Lei (art. 133 do CTN) prevendo a responsabilidade da pessoa jurídica sucessora pelas obrigações tributárias respectivas, o redirecionamento da execução fiscal prescinde da prévia instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Precedentes.

4. Agravo de instrumento não provido.

(TRF da 1ª Região, AG 0047304-68.2016.4.01.0000 / GO, Rel. Desembargador Federal Marcos Augusto de Sousa, Data da Publicação: 28/04/2017 e-DJF1. Data da Decisão: 10/04/2017)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DESCABIMENTO DA INSTAURAÇÃO EX OFFICIO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 133 CPC/2015. ADEMAIS, A PROVIDÊNCIA SERIA CUSTOSA E INÚTIL, JÁ QUE O REQUERIMENTO DA EXEQUENTE É FUNDADO NA PRESUMIDA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA EXECUTADA. SÚMULA Nº 435/STJ. RECURSO DA UNIÃO PROVIDO.

1. Pretendeu a exequente, com fundamento no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, o redirecionamento da execução fiscal ao sócio, sob o argumento de restar configurada hipótese de dissolução irregular da sociedade. Juiz, ex officio, instaurou o incidente previsto no art. 133 do CPC/15. Esse dispositivo é de clareza solar: o incidente depende de iniciativa da parte ou do Ministério Público quando lhe couber intervir nos autos. Não pode ser instaurado de ofício pelo Juiz.

2. Ademais, no caso o incidente é desnecessário e inútil porquanto se trata de hipótese de não localização da empresa, pessoa jurídica, no endereço até então conhecido, pelo que incidiria a Súmula 435/STJ, quando então se busca responsabilizar o sócio pelas dívidas da sociedade.

3. Não é caso de "levantar o véu" da personalidade jurídica para buscar seus bens, à conta de abusos da personalidade jurídica, mas simplesmente de constatar que a firma devedora desapareceu de seu endereço conhecido - justamente aquele declarado ao Fisco como domicílio tributário - o que ensejaria a corresponsabilidade do sócio.

4. Seria custosa e inútil a providência equivocadamente ordenada ex officio pelo Juízo de 1º grau, já que "...Na esteira da jurisprudência do STJ, "é firme a orientação no sentido de que a dissolução irregular da empresa sem deixar bens para garantir os débitos, ao contrário do simples inadimplemento do tributo, enseja o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios-gerentes, independentemente de restar caracterizada a existência de culpa ou dolo por parte desses" (STJ, AgRg no AREsp 743.185/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe

de 16/09/2015)..." (AgRg no AREsp 528.857/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2016, DJe 21/06/2016).

5. *Destarte, não se sustenta a instauração do incidente do art. 133 do CPC/15, a uma porque não pode ordená-lo o Juiz ex officio, a duas, porque é desnecessário na singularidade dos fatos aqui examinados.*

6. *Agravo de instrumento provido.*

(AI 00118238720164030000, DESEMBARGADOR FEDERAL JOHONSOM DI SALVO, TRF3 - SEXTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:07/11/2016 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Desta forma, em que pese a Lei de Execuções Fiscais estabeleça uma série de prerrogativas, que se mostram por vezes abusivas, neste caso prevalece sua aplicação sobre o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, uma vez que se trata de sistema, sendo necessária para a inclusão dos sócios, no polo passivo da execução fiscal, a pratica de atos que impliquem em excesso de poderes ou infração a lei, termos do art. 135, III, do CTN.

Porém, cabe ressaltar que embora a conclusão seja pelo não aplicação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica em sede de execução fiscal, entendemos conforme tópico anterior, que para a Fazenda Nacional requerer o redirecionamento para os sócios administradores, deve ser demonstrado o desvio de finalidade da pessoa jurídica e confusão patrimonial, não ensejando a responsabilização dos sócios somente pela dissolução irregular, como já foi explicado.

3.6. PRESCRIÇÃO PARA O REDIRECIONAMENTO

A discussão quanto a prescrição para o redirecionamento gira em torno do momento do início da contagem do lustro prescricional.

Em julgados mais recentes, os Tribunais posicionaram-se no sentido de que o pedido de redirecionamento para o sócio administrador só é possível se formulado no prazo de 5 (cinco) anos a contar da citação da empresa executada, o que se confirma com as ementas que seguem:

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE. TERMO INICIAL: CITAÇÃO DA EXECUTADA. PRESCRIÇÃO CONSUMADA. BEM DE FAMÍLIA. IMPENHORABILIDADE.

1. *Execução Fiscal/EF ajuizada em 25.04.1996 para exigir crédito tributário de imposto de renda (IRPJ) contra a sociedade empresária Harma Ltda citada em 24.05.1996. Desse modo, citada a executada em 24.05.1996, está consumada a prescrição quinquenal para o redirecionamento da execução contra o sócio-gerente/Marcos José Abreu (cujo nome não constava na CDA originária), requerido em 16.07.2001.*

2. *O termo inicial do prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal contra o sócio é a data da citação da empresa executada (AgRg no REsp 1.202.195-PR, r. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma/STJ, de 03.02.2011).*

3. *É ilegal a penhora do imóvel, ainda que o agravante nele não resida. A jurisprudência do STJ tem se firmado pela impenhorabilidade do único imóvel do devedor, ainda que seja locado para terceiros cujos frutos possibilitem à família constituir moradia em outro imóvel alugado ou como complemento da renda familiar (AgRg no REsp 1.127.611-SP, r. Ministro Ari Pargendler, 1ª Turma em 17.09.2013).*

4. *Agravo de instrumento do executado provido.*

(TRF da 1ª Região, AG 0066901-57.2015.4.01.0000/MG, Rel. Desembargador Federal Novély Vilanova, Data da Publicação: 05/08/2016 e-DJF1. Data da Decisão: 25/07/2016)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. PRESCRIÇÃO. CITAÇÃO DA EMPRESA. INTERRUPÇÃO DO PRAZO.

1. O redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente precisa ocorrer no prazo de cinco anos a contar da citação da sociedade empresária, devendo a situação harmonizar-se com o disposto no art. 174 do CTN para afastar a imprescritibilidade da pretensão de cobrança do débito fiscal. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público do STJ.

2. A jurisprudência desta Corte não faz qualquer distinção quanto à causa de redirecionamento, devendo ser aplicada a orientação, inclusive, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica.

3. Ademais, esse evento é bem posterior a sua citação e o redirecionamento contra o sócio somente foi requerido porque os bens penhorados não lograram a satisfação do crédito. Assim, tratando-se de suposta dissolução irregular tardia, não há como se afastar o reconhecimento da prescrição contra os sócios, sob pena de manter-se indefinidamente em aberto a possibilidade de redirecionamento, contrariando o princípio da segurança jurídica que deve nortear a relação do Fisco com os contribuintes.

4. Recurso especial não provido.

(STJ, REsp 1163220 /MG, Rel. Ministro Castro Meira Data da Decisão: 17/08/2010)

Eurico de Santi, defende que nesses casos não há que se falar em prescrição, uma vez que prescrição delimita o prazo para exercício do direito do credor, não em relação ao devedor, mas em face do Estado-Juiz, posição que segue:

“(...) a prescrição dirige-se ao credor: a prescrição extingue o direito de ação que se estabelece entre sujeito-credor e Estado-juiz. O devedor e os sócios encontram-se em relação de direito material com o sujeito credor, relação esta que não é objeto da prescrição. Sendo assim, pressupondo-se que conste da certidão da dívida ativa o nome do devedor e dos corresponsáveis ex vi do Art. 202, I do CTN, dívida esta que regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída, conforme dicção do Art. 204 do CTN, não há como admitir que, exercida a ação, alegue-se ainda prescrição.”³⁰

Entende a Fazenda Nacional, que a prescrição para a citação do sócio administrador, em caso de redirecionamento, deve ser contada a partir da possibilidade de se redirecionar o feito, e não desde a data da citação inicial da pessoa jurídica executada.

Argumenta que não se pode contar prazo de prescrição para a inclusão do sócio-gerente no polo passivo da execução enquanto a realidade fática do processo não permitir o redirecionamento. Aplica-se, mutatis mutandis, o princípio da actio nata, segundo o qual a prescrição só pode ter início a partir do momento em que juridicamente possível a satisfação da pretensão.

Questionando assim a jurisprudência que conclui pela prescrição em cinco anos, sem verificar a partir de quando, efetivamente, pôde ocorrer o redirecionamento do feito para o sócio administrador, possibilitando ao devedor que após a citação da empresa, o sócio mantenha a pessoa jurídica em

³⁰ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2000. In: FERRAGUT, Maria Rita. Op. Cit. Pg. 214.

funcionamento, utilizando os meios cabíveis para retardar ao máximo a execução, por meio da ocultação de seus bens ou nomeação de bens imprestáveis para a satisfação dos débitos, apresentando exceção de pré-executividade protelatórias.

Passados cinco anos da citação da pessoa jurídica, o sócio encerra as atividades da pessoa jurídica sem adequada fase de liquidação, ensejando o redirecionamento pela já explicada dissolução irregular ficando absolutamente livres do feito executivo, uma vez que não mais poderá responder pessoalmente pelos débitos devido à prescrição intercorrente.

Por tal razão, entende o Fisco que o prazo prescricional para a citação do sócio-gerente, em caso de redirecionamento, deva se dar a partir do momento em que se constata realidade fática que fundamente o pedido de redirecionamento, quando se constate, sem sombra de dúvida, a dissolução irregular da empresa executada.

Percebe-se que este já foi o entendimento do STJ, já tendo julgado nesse sentido, conforme ementa que se transcreve abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE EM PERÍODO SUPERIOR A CINCO ANOS, CONTADOS DA CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. PRESCRIÇÃO. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

1. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. Controverte-se nos autos a respeito de prazo para que se redirecione a Execução Fiscal contra sócio-gerente.

3. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que o redirecionamento não pode ser feito após ultrapassado período superior a cinco anos, contados da citação da pessoa jurídica.

4. A inclusão do sócio-gerente no pólo passivo da Execução Fiscal deve ser indeferida se houver prescrição do crédito tributário.

5. Note-se, porém, que o simples transcurso do prazo quinquenal, contado na forma acima (citação da pessoa jurídica), não constitui, por si só, hipótese idônea a inviabilizar o redirecionamento da demanda executiva.

6. De fato, inúmeros foram os casos em que as Execuções Fiscais eram arquivadas nos termos do art. 40 da Lei 6.830/1980, em sua redação original, e assim permaneciam indefinidamente. A Fazenda Pública, com base na referida norma, afirmava que não corria o prazo prescricional durante a fase de arquivamento. A tese foi rejeitada, diante da necessidade de interpretação do art. 40 da LEF à luz do art. 174 do CTN.

7. A despeito da origem acima explicitada, os precedentes passaram a ser aplicados de modo generalizado, sem atentar para a natureza jurídica do instituto da prescrição, qual seja medida punitiva para o titular de pretensão que se mantém inerte por determinado período de tempo.

8. Carece de consistência o raciocínio de que a citação da pessoa jurídica constitui o termo a quo para o redirecionamento, tendo em vista que elege situação desvinculada da inércia que implacavelmente deva ser atribuída à parte credora. Dito de outro modo, a citação da pessoa jurídica não constitui "fato gerador" do direito de requerer o redirecionamento.

9. Após a citação da pessoa jurídica, abre-se prazo para oposição de Embargos do Devedor, cuja concessão de efeito suspensivo era automática (art. 16 da Lei

6.830/1980) e, atualmente, sujeita-se ao preenchimento dos requisitos do art. 739-A, § 1º, do CPC.

10. Existe, sem prejuízo, a possibilidade de concessão de parcelamento, o que ao mesmo tempo implica interrupção (quando acompanhada de confissão do débito, nos termos do art. 174, parágrafo único, IV, do CTN) e suspensão (art. 151, VI, do CTN) do prazo prescricional.

11. Nas situações acima relatadas (Embargos do Devedor recebidos com efeito suspensivo e concessão de parcelamento), será inviável o redirecionamento, haja vista, respectivamente, a suspensão do processo ou da exigibilidade do crédito tributário.

12. O mesmo raciocínio deve ser aplicado, analogicamente, quando a demora na tramitação do feito decorrer de falha nos mecanismos inerentes à Justiça (Súmula 106/STJ).

13. Trata-se, em última análise, de prestigiar o princípio da boa-fé processual, por meio do qual não se pode punir a parte credora em razão de esta pretender esgotar as diligências ao seu alcance, ou de qualquer outro modo somente voltar-se contra o responsável subsidiário após superar os entraves jurídicos ao redirecionamento.

14. É importante consignar que a prescrição não corre em prazos separados, conforme se trate de cobrança do devedor principal ou dos demais responsáveis. Assim, se estiver configurada a prescrição (na modalidade original ou intercorrente), o crédito tributário é inexigível tanto da pessoa jurídica como do sócio-gerente. Em contrapartida, se não ocorrida a prescrição, será ilegítimo entender prescrito o prazo para redirecionamento, sob pena de criar a aberrante construção jurídica segundo a qual o crédito tributário estará, simultaneamente, prescrito (para redirecionamento contra o sócio-gerente) e não prescrito (para cobrança do devedor principal, em virtude da pendência de quitação no parcelamento ou de julgamento dos Embargos do Devedor).

15. Procede, dessa forma, o raciocínio de que, se ausente a prescrição quanto ao principal devedor, não há inércia da Fazenda Pública.

16. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1095687/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, Rel. p/ Acórdão Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/12/2009, DJe 08/10/2010)

Assim, para a Fazenda na prática processual, somente a partir da certificação pelo Sr. Oficial de Justiça é que se pode constatar a efetiva dissolução irregular da pessoa jurídica. Somente a partir de então é que surge a pretensão do Fisco de pleitear o redirecionamento em face do sócio administrador. Desta forma, seguindo princípio da actio nata, entende que somente após a ciência inequívoca da dissolução irregular inicia-se o prazo requerer o redirecionamento.

Argumenta ainda que para a decretação da prescrição intercorrente é necessária a desídia da União na cobrança de seu crédito, deixando de dar andamento na execução fiscal. Nesta linha, também há precedente conforme segue:

PROCESSO CIVIL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AO SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA EXECUTADA. PRAZO DE CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

1. O prazo prescricional para cobrança de contribuições previdenciárias é quinquenal, (art. 174 do CTN), porquanto restou reconhecida a inconstitucionalidade do art. 46 da Lei nº 8.212/91 pela Corte Especial deste Regional, no bojo da Arguição de Inconstitucionalidade no AI nº 2004.04.01.026097-8/RS.

2. Com a interrupção da prescrição em relação à empresa (art. 174, § único, I, do CTN), interrompe-se o prazo também em relação ao sócio, por efeito da solidariedade (art. 125, III, do CTN). Para a caracterização da prescrição intercorrente para redirecionamento ao sócio, contudo, não basta apenas que se

passse o quinquênio desde a interrupção do prazo prescricional, mas também deve restar provado que a exequente agiu com desídia, deixando de promover qualquer impulso útil ao processo por mais de cinco anos, o que não se pode dizer no caso em comento.

3. Agravo de instrumento provido.

(TRF 4ª Região. 1ª Turma. Relatora: Desembargador Federal Cláudia Cristina Cristofani. Agravo de Instrumento nº 2007.04.00.004754-0/SC. Data da decisão 12/09/2007: Publicação: DE em 10/10/2007)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA CO-RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - AUSÊNCIA DE PARALISAÇÃO DO FEITO POR INÉRCIA DA EXEQÜENTE - AGRAVO PROVIDO (MONOCRATICAMENTE) - AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1- É dado ao Relator, quando o recurso está em sintonia com a jurisprudência dos Tribunais Superiores, dar-lhe provimento de plano (art. 557, § 1º A, do CPC), independentemente da oitiva da parte contrária, sem que isso signifique afronta ao princípio do contraditório, da ampla defesa, e/ou violação de normas legais, porque atende à agilidade da prestação jurisdicional, da mesma forma quando se nega seguimento quando em desacordo com a jurisprudência dos Tribunais Superiores e até do próprio Tribunal. Quando o relator assim age não "usurpa" competência do colegiado, mas atua dentro do permissivo legal.

2 - O STJ orienta que somente a inércia injustificada do credor caracteriza a "prescrição intercorrente", o que não se verifica no concreto, onde o impulsionamento da ação independe do credor. Não basta, pois, para tanto, o decurso do prazo a partir da citação da devedora para afastar a responsabilidade do sócio por ulterior redirecionamento da execução. Precedentes do STJ (REsp 512464/SP, T2, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, un., DJ 26.09.2005, p. 293; REsp 242838/PR, Rel. Min. NANCY ANDRIGHI, T2, un., DJ 11/09/2000; REsp 198205/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, T1, un., DJ 21/06/1999).

3 - Não há como reconhecer a prescrição intercorrente quando a paralisação, ou mesmo a lentidão, da execução não se deu por culpa da exequente, até porque não cabe à FN promover atos processuais/cartoriais.

4- O art. 125, III, do CTN disciplina que "a citação da sociedade interrompe o curso da prescrição em relação a todos os co-responsáveis".

5 - Agravo interno não provido.

6 - Peças liberadas pelo Relator, em 04/03/2008, para publicação do acórdão."

(TRF 1ª Região. 7ª Turma. Relator: Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral. AGTAG nº 2007.01.00.045616-0/MG. Data da decisão: 04/03/2008. Publicação: 29/08/2008 e-DJF1 P. 258)

Maria Rita Ferraguti, condiciona a questão tendo em vista se o sócio administrador teve seu nome constante na CDA; ou teve seu nome indicado no lançamento; ou não teve seu nome indicado em nenhuma das hipóteses anteriores, como bem explica.

"Por isso, acreditamos que, independentemente da citação pessoal do administrador, ou do despacho do juiz que ordenar a citação em execução, se seu nome constar da CDA indicada na execução fiscal devidamente distribuída, o direito de ação, atribuível ao Fisco, terá sido exercido.

Se, por outro lado, o nome não estiver indicado na certidão, mas sim no lançamento, e o redirecionamento se der após cinco anos da constituição do crédito, descontando-se desse prazo eventuais períodos em que a exigibilidade do crédito permaneceu suspensa, o direito do Fisco de executar o administrador estará prescrito.

*Finalmente, se o nome do administrador não estiver indicado na CDA, nem no ato-norma de constituição do crédito tributário, não haveremos de tratar de prescrição, e sim de decadência.*³¹ “

Atualmente, os processos que versão sobre a questão encontram-se suspensos enquanto aguardam o julgamento em sede de repetitivo sob o tema 444 do STJ³², tendo como base os REsp 1201993/SP e REsp 1145563/PR. Tendo em vista os julgados mais recentes das Turmas da Corte Superior acreditamos que a decisão será no sentido de manter a contagem do prazo para o redirecionamento da execução fiscal para os sócios a partir da citação da empresa executada.

4. CONCLUSÃO

No presente trabalho, vimos os conceitos básicos de contribuinte e responsável, assim como as modalidades de responsabilidade tributária, apresentando suas previsões no CTN, com breves comentários e citações para o melhor entendimento.

Adentramos na discussão principal do trabalho, qual seja a responsabilização dos sócios em face de débitos fiscais da pessoa jurídica. Inicialmente vimos a responsabilização da firma individual, sendo que essa implícita, independente da prática de qualquer ato do sócio, ocorrendo por sua simples natureza.

Foram apresentadas as hipóteses de responsabilização prevista no art. 135, do CTN, sendo necessária a prática de atos pelo sócio que violem a lei, o contrato social ou estatutos, devendo agir com excesso de poderes.

Apontamos o advento da lei complementar 128/2008, que trouxe uma nova possibilidade de inclusão do sócio, em se tratando de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Passou a tornar possível a dissolução da sociedade empresária de forma regular, sem o pagamento das obrigações tributária, porém gerando a responsabilização dos sócios.

Debatemos sobre a inclusão do sócio administrador pela dissolução irregular, e seus vários pontos controvertidos. Apresentamos a discussão de quais dos sócios devem ser incluídos, chegando à conclusão que para inclusão, o sócio deve estar presente na sociedade empresária no momento da ocorrência do fato jurídico tributário e da efetiva dissolução irregular.

Discutimos também sobre a banalização do redirecionamento da execução fiscal para os sócios pela dissolução irregular, se tornando claramente a inclusão pelo mero inadimplemento da obrigação tributária, hipótese vedada pela Súmula 430 do STJ.

Apresentamos os conflitos de normas surgido através da criação pelo CPC/2015, do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, onde entendemos pela sua não aplicação as execuções

³¹ FERRAGUT, Maria Rita. Idem. Pg. 215.

³² http://www.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?l=10&i=1&tt=T. Acesso em 16/06/2017

fiscais, uma vez da já existência de institutos específicos, previstos no CTN e na Lei de Execuções Fiscais.

Por fim, foi demonstrada as várias posições acerca da prescrição para o redirecionamento das execução fiscais para os sócios administradores, tanto doutrinárias, do Fisco e jurisprudenciais, onde chegamos à conclusão pelos julgados mais recentes, de que possivelmente prevalecerá o posicionamento que o redirecionamento deve ocorrer no prazo de 5 anos, a contar da citação da pessoa jurídica executada, não ocorrendo dentro do citado prazo ocorrerá a prescrição, não sendo assim mais possível o redirecionamento.

Concluimos, que a personalidade jurídica via de regra deve ser preservada, devendo somente o patrimônio da sociedade empresária ser atingido em caso de não cumprimento das obrigações tributárias, a fim de não desestimular o desenvolvimento nacional e garantir princípios consagrados pela Constituição Federal.

A inclusão no polo passivo do sócio só deve ocorrer quando este agir intencionalmente, com vontade de praticar a conduta antijurídica, qual seja desvio de finalidade, confusão patrimonial, abuso de poder, uma vez que assim como a arrecadação, as sociedades empresárias através de seus serviços e sua função social, também são essenciais para a manutenção de uma vida digna para toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado – 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense: São Paulo: MÉTODO, 2016.
- AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 9. Ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- BECHO, Renato Lopes. Sujeição passiva e responsabilidade tributária. São Paulo: Dialética, 2000.
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 6ª Edição. São Paulo: Noeses, 2013.
- BORINELLI, Márcio Luiz. Curso de contabilidade para gestores, analistas e outros profissionais. São Paulo: Atlas, 2010.
- BOBBIO, Norberto. Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito. Tradução de Daniela Beccaccia Versiani. Barueri, SP: Manole, 2007.
- BOBBIO, Norberto. Estado Governo Sociedade. Para uma teoria geral da política, Paz e Terra, 2009
- CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico. 5. Ed. Ampl. Ver. – São Paulo: Noeses. 2016.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 14. Ed. São Paulo: Saraiva, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição.
- COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial, volume 1: direito de empresa. 18 ed. São Paulo. Saraiva. 2014.
- COELHO, Fábio Ulhoa. Manual de Direito Comercial: direito da empresa. 26 ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.
- DERZI, Misabel A. M. Atualização a BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- DIDIER JR, Fredie. Curso de Direito Processual Civil - Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento. Volume 1, 17ª Edição. Salvador: Editora Juspodivm, 2015
- FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2013.
- Informativo nº 0564 de 2015 do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: www.stj.jus.br/docs_internet/informativos/RTF/Inf0564.rtf. Acesso em 19 de maio de 2017.
- Parecer PGFN/CRJ/N. 1956 /2011. Disponível em: <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/19562011>. Acesso em 11 de maio de 2017.
- Recurso Repetitivo sob o tema 444. Disponível em: http://www.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?&l=10&i=1&tt=T. Acesso em 16 de junho de 2017.

Recurso Repetitivo sob o tema 962. Disponível em: http://www.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?&l=10&i=1&tt=T. Acesso em 16 de maio de 2017.

Resolução CFC nº 750 de 1993. Disponível em: http://www.oas.org/juridico/portuguese/res_750.pdf. Acesso em 22 de maio de 2017.

ROSENVALD, Nelson. Responsabilidade civil. Curso de Direito Civil, vl. 3, Juspodivm, 2014.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 7. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2000.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Processo de execução. 6ª ed. São Paulo: Ed. Universitária de Direito, 1981.