

Coordenador: Fernando Aurelio Zilveti
Editor-chefe: Roberto Ferraz

ISSN 1415-8124

REVISTA

DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

35



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Execução Fiscal: Redirecionamento, Desfavorecimento do Sócio-gerente, Dissolução Irregular da Empresa. Análise dos Aspectos Controvertidos

Tax Collection: Redirect, Disadvantage of Managing Partner, Irregular Dissolution of the Company. Analysis of Controversial Aspects

Hélio Silvio Ourém Campos

Juiz Federal. Líder de Grupo de Pesquisa – CNPq: “Política e Tributação: Aspectos Materiais e Processuais”. Professor da Escola Superior da Magistratura de Pernambuco. Professor Titular e Membro do Conselho Superior da Universidade Católica de Pernambuco (Graduação e Mestrado).

Doutor em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco e Doutorado pela Faculdade Clássica de Direito de Lisboa. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco e pela Faculdade Clássica de Direito de Lisboa (Equivalência). Ex-Procurador do Estado de Pernambuco. Ex-Procurador do Município do Recife. Ex-Procurador Federal. Pós-doutorado pela Universidade Clássica de Lisboa. E-mail: ouremcampos@jfpe.jus.br.

Mayara Schwambach Walmsley

Bacharel em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco (Pernambuco).

E-mail: grupo6vf@gmail.com.

Resumo

O presente trabalho pretende analisar os aspectos controvertidos no âmbito da execução fiscal, focando-se no que tange ao seu redirecionamento em desfavor do sócio-gerente na hipótese de dissolução irregular da empresa de capital, com fulcro no art. 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN. Será considerada a possibilidade do redirecionamento no curso da execução, sem a alteração da Certidão de Dívida Ativa – CDA, quando o fato ilícito autorizador para tal ocorrer após a constituição do título executivo extrajudicial, e, quando o mesmo ocorrer antes da dissolução da empresa. Abordará a responsabilização pessoal da dívida, em face do momento da gerência do sócio na empresa. E será levada em consideração a situação na qual o sócio transfere a empresa para terceiro com intuito de fraude, bem como o momento do início da contagem do prazo prescricional para que o exequente alcance sua pretensão de redirecionar o feito.

Palavras-chave: execução fiscal, redirecionamento, sócio-gerente, certidão de dívida ativa, prescrição.

Abstract

This paper discusses the controversial aspects in the context of tax enforcement, focusing in terms of their diversion to the detriment of the managing partner in irregular event of dissolution of the capital company

with fulcrum in art.135, III of the Tax Code Nacional – CTN. The possibility of forwarding will be considered in the course of execution without changing the Active Debt Certificate – CDA, when the authorizer unlawful act such to occur after the establishment of extrajudicial execution, and when it occurs before the dissolution company. Address the personal accountability of the debt, given the time of partner management in the company. And it will be taken into account the situation in which the member transfers the company to third on fraud intention, as well as the time of commencement of calculating the period of limitation for the judgment creditor reach its claim to redirect done.

Keywords: tax collection, redirection, managing partner, active debt certificate, prescription.

1. Introdução

O presente estudo pretende abordar o tema do redirecionamento da execução fiscal tributária em desfavor do sócio-gerente em virtude da dissolução irregular de uma empresa capital. Para tanto, será feita uma análise dos pontos controvertidos, englobando tanto a doutrina quanto a jurisprudência atual.

É importante ressaltar que trataremos aqui apenas do art. 135 do Código Tributário Nacional, e, mais especificamente, da dissolução irregular. Esta consiste em uma infração à lei, e é hipótese autorizadora da substituição do polo passivo no curso da execução.

O estudo foi restrito às mencionadas matérias por abrangerem a maior parte das demandas judiciais no assunto, e também, por suscitar grande divergência doutrinária e jurisprudencial. A problemática, apesar de amplamente discutida, ainda está longe de ser pacífica.

Começamos o estudo com um breve resumo sobre sujeição passiva na execução fiscal, a figura do devedor e do contribuinte, e também a possibilidade de modificação do sujeito no polo passivo da demanda. Aqui, surge a análise do primeiro ponto controvertido, qual seja, a gradação da responsabilidade do sócio-gerente no redirecionamento.

Suscitamos uma das discussões mais relevantes do tema: a possibilidade da inclusão do responsável no polo passivo da execução após a constituição da Certidão de Dívida Ativa. Procuramos abarcar, nesse ponto, as mais distintas situações e suas possíveis soluções legais, novamente com base na doutrina e na jurisprudência.

Em sequência, buscamos definir a essência do redirecionamento, bem como o momento no qual tal acontecimento é constatado para fins de ensejar a causa de pedir do Fisco. Para tanto, fez-se necessário um breve comentário acerca da natureza da personalidade jurídica das sociedades empresariais.

Foi analisado outro ponto bastante controvertido, o momento no qual o sócio possui poderes de gestão em relação à dissolução irregular, tendo sido também abordados os diversos casos, incluindo as hipóteses de fraude.

Encerramos o trabalho com o estudo de mais um ponto controvertido, a contagem da prescrição para fins de redirecionamento. Neste, com a análise da jurisprudência.

Vale ressaltar que no estudo em comento, procuramos manter a imparcialidade o quanto foi possível, para tanto, buscamos realizar uma extensa pesquisa, contando com os ensinamentos de advogados, procuradores e juízes. Foi usado como método de pesquisa o dedutivo, partindo do geral para o particular.

O presente estudo nos agregou uma vasta visão teórica do tema, discutido à luz de diversos pontos de vista em seus mais variados aspectos. Tal experiência teórica foi aliada à experiência prática com processos de redirecionamento.

2. A Sujeição Passiva na Execução Fiscal

2.1. Responsabilidade tributária

A Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980, de Execução Fiscal, dispõe, em seu art. 4º, quem pode ser sujeito passivo na execução fiscal. São partes legítimas, além do devedor principal, nos termos do inciso V, onde nos ateremos, o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado. A determinação da legitimidade passiva, em regra, deverá ser analisada pela Certidão de Dívida Ativa, com a participação do devedor ou responsável no procedimento administrativo, pois, depois de constituída a CDA, a inclusão do devedor no polo passivo será presumida.

Existem casos, porém, em que há uma modificação na sujeição passiva do processo de execução. As modificações mais comuns no polo passivo da dívida ativa nas execuções fiscais contra pessoas jurídicas – situação em análise de nosso trabalho – acontecem em casos de falência, sucessão empresarial e dissolução irregular da empresa. Em todos os casos demonstrados, uma nova pessoa passa a ocupar, sozinha ou em conjunto, o polo passivo da execução. Ateremos-nos aqui, na modificação decorrente da dissolução irregular de uma empresa. A essa modificação, com ocorrência no curso do processo de execução, dá-se o nome de redirecionamento da execução fiscal.

Segundo ensinamento de Hugo de Brito Machado¹, o qual transcrevemos:

“O redirecionamento da execução fiscal consiste na providência destinada a tornar efetiva a responsabilidade de alguém que não foi colocado no polo passivo da ação de execução fiscal, vale dizer, alguém que não foi colocado como réu. Providência visando a penhora de bens de alguém que, sem ter sido inicialmente colocado na condição de réu, é responsável pelo pagamento do crédito tributário em execução.”

E ainda, “redirecionamento é a medida tomada pelo fisco, mediante o juízo da execução fiscal, que objetiva atingir os bens do sujeito passivo da obrigação tributária que inicialmente não foi indicado como parte na demanda”².

É indispensável dizer que a responsabilização do sócio-gerente, por meio de redirecionamento, não é a regra e sim uma exceção. Somente será ele responsável pelas obrigações fiscais da pessoa jurídica quando incorrer numa das hipóteses autorizadas de responsabilização, no caso em comento, o art. 135, III, do

¹ MACHADO, Hugo de Brito. “Redirecionamento da execução fiscal e prescrição”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 181. São Paulo: Dialética, outubro de 2010, pp. 71-77.

² PEIXOTO, Fernando César Borges. “Redirecionamento na execução fiscal movida contra sociedade empresária”. *Jus Navigandi* n. 3.851, ano 19. Teresina, 2014.

Código Tributário Nacional. A regra geral é a separação patrimonial entre sócio e empresa.

Para entendermos a graduação da responsabilidade do sócio-gerente com fulcro no art. 135 do CTN, é preciso destacar a diferença entre os sujeitos passivos de um débito tributário, que pode ser o contribuinte e/ou o responsável da obrigação. Para tanto, explicaremos a diferença básica entre ambos.

Contribuinte é aquele que possui relação direta e pessoal com o fato gerador, já o responsável é aquele que, apesar de não possuir vínculo tão estreito, se relaciona de alguma maneira com o fato gerador, esse vínculo, no entanto, não é forte o suficiente para configurar uma relação pessoal e direta.

Os casos de sujeição passiva dependem de expressa previsão legal. No estudo em comento, a norma jurídica autorizadora da responsabilização tributária, feita por meio do redirecionamento, é o art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Estudando a natureza da graduação da responsabilidade tributária quanto ao sócio administrador, em decorrência da dissolução irregular da sociedade, percebe-se a divergência na doutrina. Para Hugo de Brito Machado³, a natureza é solidária, conforme transcrevemos: “(...) já a responsabilidade daquelas mesmas pessoas, atribuídas pelo art. 135, inciso I, ocorre independentemente de ter ou não o contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal. É responsabilidade solidária.”

No entanto, em que pese à opinião acima, a maior parte da doutrina, assim como a jurisprudência, entende que tal responsabilidade seria pessoal, ou seja, não mais caberia a dívida ao contribuinte inicial (a empresa) e sim, exclusivamente, ao sócio devedor.

O argumento, ao qual concordamos em linhas gerais, é que o sócio administrador, em algumas ocasiões, abusa da personalidade jurídica da empresa, muitas vezes em detrimento da própria sociedade, das pessoas que contratam com esta e até dos demais sócios. Em decorrência de tal atuação irregular dolosa, haverá a desconsideração da personalidade jurídica.

Nas palavras de Carlos Mário Velloso⁴:

“Tem-se então, o abuso de direito, a fraude através da personalidade jurídica. É o excesso de poder. É infração da lei ou dos estatutos. Com a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade, serão responsabilizados *pessoalmente* os sócios, acionistas, administradores e diretores da sociedade.” (Destaque nosso)

Discordamos, apenas, no que tange à responsabilidade do sócio quotista sem poderes de gestão na sociedade e do administrador não sócio, conforme veremos mais adiante.

³ MACHADO, Hugo de Brito. “Redirecionamento da execução fiscal e prescrição”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 181. São Paulo: Dialética, outubro de 2010, pp. 71-77.

⁴ VELLOSO, Carlos Mário. “Responsabilidade tributária e redirecionamento da execução fiscal – responsabilidade dos sócios”. *Revista de Direito Tributário* v. 101. São Paulo: Malheiros 2008, pp. 220-226.

No mesmo sentido em relação à responsabilização pessoal, discorre Ricardo Alexandre⁵:

“Quando o ‘terceiro’ responsável atua de maneira irregular, violando a lei, o contrato social ou o estatuto, sua responsabilidade será pessoal e não apenas solidária. Sendo assim, o ‘terceiro’ responde sozinho, com todo o seu patrimônio, ficando afastada qualquer possibilidade de atribuição da sujeição passiva à pessoa que, de outra forma, estaria na condição de contribuinte.”

Concordamos com a tese de que a responsabilização do sócio possui, na maior parte dos casos, caráter pessoal, em razão dos motivos acima expostos e também da interpretação dada ao art. 135, III, do CTN. Importante ressaltar que a jurisprudência dominante também vem interpretando da mesma forma.

Nas palavras de Franciulli Netto, em decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 2004/0141912-3, julgado por unanimidade pela Segunda Turma do STJ em 28 de junho de 2005: “Para que surja a *responsabilidade pessoal* disciplinada no artigo 135 do CTN, é necessária a comprovação de que o sócio agiu com excesso de mandato, ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto.” (Destaque nosso)

No entanto, há de ser levada em consideração a situação na qual a empresa se beneficia do ato ilícito, ou seja, apesar de o sócio-gerente ter agido com o ânimo de infringir a lei, não o faz em detrimento da sociedade. Nesse caso, entendemos haver uma responsabilização solidária entre a pessoa jurídica e o sócio-gerente.

2.2. Considerações sobre o sujeito passivo da execução fiscal: constante ou não da CDA

Depois de explanarmos acerca do que se trata a modificação do polo passivo, com a devida responsabilização do terceiro ao qual a lei autoriza, tratemos agora da possibilidade de tal responsabilização ocorrer no decorrer da execução fiscal, o chamado redirecionamento. Previamente, teceremos algumas considerações sobre o título executivo que acompanha a execução fiscal, a Certidão de Dívida Ativa.

A Certidão de Dívida Ativa tem presunção de certeza e liquidez, por ser precedida de um procedimento administrativo no qual o devedor tem a oportunidade de defender-se, estando garantidos, assim, o contraditório e a ampla defesa. Razão pela qual, estando o nome do devedor presente no título executivo, a este cabe o ônus da prova no âmbito judicial, caso entenda que não é responsável pelo pagamento do débito.

No entanto, existem casos em que o devedor passa a integrar o polo passivo da execução após a constituição da Certidão de Dívida Ativa. Tal situação se apresenta quando o fato autorizador da inclusão de determinada pessoa ocorre durante o processo de execução, após a conclusão do processo administrativo fiscal. É o caso da responsabilização do sócio em decorrência da dissolução irregular da empresa.

⁵ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 7ª ed. São Paulo: Método, 2013.

Nas palavras de João Aurino de Melo Filho⁶:

“É o que acontece, por exemplo, quando a situação autorizadora da responsabilização de determinada pessoa, não incluída na CDA, ocorra no decorrer do processo de execução, depois de concluído o procedimento administrativo fiscal, cabendo à Fazenda Pública, principal interessada, requerer em juízo, justificadamente, o redirecionamento da execução – ou seja, a inclusão de um (até então) terceiro no polo passivo do processo executivo.”

Nesse caso, tendo em vista que o nome dos legitimados não consta no título, cabe ao magistrado decidir se ocorreu, ou não, a responsabilidade superveniente. Evidente que nessa hipótese, cabe à Fazenda Pública demonstrar, em sede de execução, tal situação autorizadora. Caso o magistrado entenda por bem deferir o pedido de responsabilização, o novo responsável será incluído nos sistemas internos da Fazenda Pública, sem a necessidade de alteração do procedimento administrativo.

Contudo, há quem entenda que a execução fiscal não pode prosseguir sem emenda ou substituição da CDA. Para esta corrente, caso o responsável não tenha lançamento formalizado do título contra si, sem a sua devida participação no procedimento administrativo, seria imprescindível a reabertura de tal procedimento e a apuração de sua responsabilidade para possibilitar a inclusão do sócio como sujeito passivo do processo. Partilha deste raciocínio Ricardo Duarte Cavazzani⁷, ao dizer:

“O que não é cabível é a supressão desse direito por uma ordem judicial embasada em simples pedido de redirecionamento da execução fiscal feito pelo Fisco, suprimindo a instância administrativa e, por conseguinte, desrespeitando o princípio da ampla defesa no processo administrativo fiscal.”

Também nesse sentido, Carlos Mário Velloso⁸ discorre:

“O redirecionamento da execução fiscal contra sócios na via judicial sem que tenha havido a apuração da responsabilidade administrativamente não me parece condizente com a Constituição, que exige o devido processo legal processual sempre que o patrimônio de alguém, seja o patrimônio material, seja o patrimônio moral, deva ser atingido. Infelizmente a jurisprudência não tem caminhado nesse sentido.”

Contra a mencionada corrente, suscita-se a seguinte crítica:

“Dispensável que o nome do responsável figure no título quando a responsabilidade resulta de causa superveniente ao lançamento. Contra ele

⁶ MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013, p. 667.

⁷ CAVAZZANI, Ricardo Duarte. “O princípio da ampla defesa no processo administrativo fiscal e o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente com fulcro no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional”. *Revista de Estudos Tributários* v. 13, n. 77. Porto Alegre: Síntese, Instituto de Estudos Tributários, 2011, pp. 123-137.

⁸ VELLOSO, Carlos Mário. “Responsabilidade tributária e redirecionamento da execução fiscal – responsabilidade dos sócios”. *Revista de Direito Tributário* v. 101. São Paulo: Malheiros 2008, pp. 220-226.

poderá a Fazenda propor ou prosseguir na execução, com fulcro no art. 4º, n. V, da LEF. Restará ao responsável o direito de defesa na esfera judicial. Contraria a lógica e os princípios que informam a execução fiscal, pudesse a satisfação de um crédito público ser retardada ou prejudicada por fato não imputável à Fazenda.”⁹

E ainda:

“Conforme artigo 142 do CTN, através do lançamento, a autoridade fazendária verifica a ocorrência do fato gerador, da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível. Todas estas ações, exceto a identificação de um dos sujeitos passivos, já foram realizadas, não havendo razão para efetuar um novo lançamento com o único objetivo de identificar um sujeito passivo, quando já existe crédito constituído e execução fiscal em andamento – e quando a identificação desse sujeito passará pelo crivo judicial no processo de execução.”¹⁰

Em que pese à importância da posição contrária de alguns doutrinadores, nos parece equivocado o pensamento de que a inclusão do responsável, apenas na esfera judicial, ofenderia o princípio do devido processo legal. É necessário levar em consideração que, apesar da nossa Constituição Federal impor o devido processo, tanto a quem participa do procedimento administrativo quanto a quem participa do procedimento judiciário, não impõe, no entanto, a duplicidade obrigatória de instâncias. Tal ideia se firma, inclusive, porque a nossa jurisdição é una. Dessa forma, o Fisco somente feriria o devido processo legal caso, em sede administrativa, incluísse, unilateralmente, o responsável na CDA sem a sua devida participação no processo. Portanto, não ocorrendo esta inclusão, não há que se falar em desrespeito ao devido processo legal, porque o responsável poderá defender-se judicialmente.

Inclusive, nesse caso, o ônus de demonstrar a situação autorizadora do redirecionamento cabe à Fazenda Pública, e tal fato poderá ser acolhido ou não pelo magistrado competente. Seria então, um exacerbado apego ao formalismo exigir a reabertura de um procedimento administrativo de revisão de lançamento, somente com o objetivo de dar oportunidade para o pretense sujeito passivo defender-se na esfera administrativa, quando a defesa pode ser exercida na esfera judicial.

Há que se demonstrar, ainda, que além de não prejudicar a defesa do responsável, não lhe causa nenhum prejuízo efetivo, vez que, quando incluso administrativamente, logo sofrerá os ônus impostos aos devedores da Fazenda Pública, tais como: restrições, certidões positivas de débitos, inclusão no cadastro de inadimplentes etc.

Aliás, se um magistrado ao curso da execução chega à conclusão, a partir das provas oferecidas pelo Fisco, de que realmente houve a responsabilização do

⁹ FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

¹⁰ MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013, p. 667.

sócio-gerente, não seria razoável supor que o Fisco, em sede administrativa, chegaria à conclusão diversa.

Apesar da grande divergência doutrinária, a maioria das correntes admite a inclusão de novo responsável no polo passivo da lide, desde que a situação autorizadora venha a ocorrer já no curso da execução fiscal. O maior desacordo doutrinário é no sentido de que, para alguns, se faria necessária reabertura do procedimento administrativo para a inclusão da nova figura como responsável do débito, e, para outros, bastaria a petição fundamentada da Fazenda Pública na execução fiscal, a ser apreciada pelo magistrado competente.

Não se pode deixar de analisar a situação na qual, apesar de o fato autorizador do redirecionamento ter ocorrido em momento contemporâneo ao nascimento da obrigação, tal circunstância era desconhecida pelo exequente. Aqui, é necessário destacar a ocorrência de duas hipóteses distintas. A primeira delas seria o caso no qual existia a responsabilização do terceiro em momento anterior ao lançamento, e sem malícia, ou omissão de um dever legal por parte do responsável, a Fazenda Pública deixa, por descuido, de incluí-lo na Certidão de Dívida Ativa.

Nesse caso, a doutrina é pacífica ao entender que seria impossível a sua inclusão no polo passivo da lide em momento posterior, pois feriria os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Tal conclusão se dá decorrente da lógica de que, se o responsável já o era à data do lançamento, tinha ele o direito de haver participado do processo de formação do título. Oportunidade em que poderia impugnar os elementos da relação fiscal.

A segunda hipótese, diz respeito à situação na qual o Fisco deixa de incluir o responsável que realizou o ato autorizador antes do lançamento, em razão da omissão de um dever legal (a não apresentação de informações que estava obrigado) ou de malícia (apresentação de informações falsas) por parte do próprio responsável. Boa parte da doutrina entende também ser possível, nesse caso, o redirecionamento no curso da execução, sem a alteração do título executivo (CDA).

O argumento utilizado por essa corrente consiste em, não obstante a omissão do Fisco ter existido, não foi imputável a um equívoco ou descuido do exequente, e sim, em razão de condutas atribuídas ao próprio responsável. Seria incoerente ir à contramão do princípio, segundo o qual infrator não deve beneficiar-se da infração.

Ainda sobre a possibilidade do redirecionamento em desfavor do sócio-gerente, *in verbis*: “A execução fiscal pode incidir contra o devedor ou contra o responsável tributário, não sendo necessário que conste o nome deste na certidão de dívida ativa.”¹¹

Corroborando a corrente que nos filiamos o seguinte precedente jurisprudencial do STJ, em julgado unânime da Primeira Seção no Embargo de Divergência em Recurso Especial 702.232, que teve como relator o Ministro Castro Meira, em 14 de setembro de 2005:

¹¹ ASSIS, Araken de. *Manual de execução*. V. 1. 15ª ed. São Paulo: RT, 2013, p. 827.

“Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade.”

E ainda, a decisão unânime da Segunda Turma, no Agravo Regimental no Recurso Especial 1.127.936, que teve como relator o Ministro Humberto Martins, em 22 de setembro de 2009:

“Hipótese em que muito embora na Certidão de Dívida Ativa não conste o nome da recorrente como corresponsável tributário, não se há falar em não observância da disposição contida no art. 135 do Código Tributário Nacional pelo acórdão recorrido. *In casu*, ficou comprovado indício de dissolução irregular da sociedade pela certidão do oficial de justiça, conforme exposto no acórdão regional, que noticiou que no local onde deveria estar sediada a executada encontra-se outra empresa. Esta Corte tem entendido de que os indícios que atestem ter a empresa encerrado irregularmente suas atividades são considerados suficientes para o redirecionamento da execução fiscal.”

Ante o exposto, admite-se o redirecionamento da execução fiscal em desfavor do sócio-gerente apenas nos casos em que a hipótese autorizadora ocorre em momento posterior ao da constituição do título executivo e, mesmo ocorrendo antes deste, apenas na situação na qual o Fisco não tinha conhecimento de tal fato em decorrência de ato fraudulento praticado pelo sócio administrador.

3. Da Responsabilização do Sócio em Virtude da Dissolução Irregular da Empresa

3.1. Da dissolução irregular da empresa

Agora que foi vista a possibilidade de haver o redirecionamento da execução fiscal em desfavor de quem pratica atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, desde que tais atos tenham sido praticados em momento posterior à constituição da Certidão de Dívida Ativa, prosseguiremos aprofundando a análise das situações autorizadas do redirecionamento. No caso em comento, nos ateremos à dissolução irregular de uma empresa, situação que constitui infração à lei.

A jurisprudência atual é pacífica no sentido de admitir a responsabilização do administrador pelos débitos da pessoa jurídica quando há a dissolução irregular da empresa. Esta ocorre quando as suas atividades são encerradas sem que os sócios promovam a baixa junto aos órgãos competentes. Tem-se, assim, uma dissolução de fato, na qual os sócios normalmente dividem entre si o restante do patrimônio da empresa – em detrimento do demais devedores – e a sociedade continua a existir apenas no plano jurídico.

Neste sentido, foi editada a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça: “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.”

Vê-se, portanto, que a possibilidade do redirecionamento já é pacífica, bem como que tal responsabilização só poderá ser conhecida em desfavor do sócio-gerente, e não do sócio quotista sem poderes de gestão ou do administrador não sócio, como apontam alguns autores.

A questão, ainda controvertida, diz respeito aos sócios que serão responsabilizados e o tempo que exerceu a gerência da empresa.

Ressaltamos, ainda, que as sociedades ou são de pessoas ou são de capital. Para se entender a distinção entre elas é mister nos atentarmos à lição de Carlos Mário Velloso¹², a seguir:

“As sociedades de pessoas são aquelas sociedades em que a responsabilidade dos sócios é ilimitada. Por exemplo, a sociedade em nome coletivo e aquelas outras que não se enquadram como sociedades anônimas e as sociedades por quotas de responsabilidade limitada. E as sociedades de capital seriam aquelas nas quais a responsabilidade dos sócios limita-se à integralização do capital. Então são sociedades de capital, as sociedades anônimas, a comandita por ações e a sociedade por quotas de responsabilidade limitada.”

Essas sociedades têm personalidade jurídica e, em regra, possuem vontade própria, são capazes de adquirir direitos e obrigações. Principalmente em relação às sociedades de capital, há de se falar na separação patrimonial entre pessoa física e pessoa jurídica – sócio e empresa. Aliás, há uma grande importância socioeconômica na ausência de identidade entre ambos, tendo em vista que tal separação visa fomentar a atividade produtiva, posto que os riscos da atividade empresarial são altíssimos. Apenas excepcionalmente, por determinação legal, haverá a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa de capital.

É imprescindível destacar que o mero inadimplemento das obrigações não gera a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa, nem tampouco a responsabilização de qualquer dos sócios. Esse posicionamento foi pacificado na jurisprudência por meio da 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.”

O que caracteriza o redirecionamento da execução fiscal na dissolução irregular da sociedade, portanto, não é o mero inadimplemento. O fundamento da desconsideração da personalidade jurídica está no abuso da personalidade. É o excesso de poder ou infração à lei ou aos estatutos. Desconsiderada a personalidade jurídica da sociedade, haverá a responsabilização pessoal dos sócios-gerentes. Tal responsabilização tem natureza de uma sanção administrativa e não de obrigação tributária, vez que os sócios não participaram da constituição do fato gerador.

¹² VELLOSO, Carlos Mário. “Responsabilidade tributária e redirecionamento da execução fiscal – responsabilidade dos sócios”. *Revista de Direito Tributário* v. 101. São Paulo: Malheiros, 2008, pp. 220-226.

Frise-se que a dissolução irregular justifica, por si só, o redirecionamento da execução fiscal por conter diversas irregularidades. Se o Fisco comprova que de fato a empresa foi dissolvida irregularmente, cabe ao sócio provar que não agiu com dolo, excesso de poder, culpa ou fraude. A jurisprudência é pacífica nesse ponto, conforme julgado unânime da Segunda Turma do STJ, no Agravo Regimental no Recurso Especial 1.282.234, de 4 de outubro de 2011, nas palavras do Relator, o Ministro Humberto Martins:

“Processual Civil. Recurso Especial. Execução Fiscal. Redirecionamento. Dissolução Irregular da Sociedade. Súmula 435/STJ. Viabilidade.

1. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que é viável o redirecionamento da execução fiscal na hipótese de dissolução irregular da sociedade, pois tal circunstância acarreta, em tese, a responsabilidade subsidiária dos sócios, que poderá eventualmente ser afastada em sede de embargos à execução. Cumpre registrar que, nos termos da Súmula 435/STJ, ‘presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente’.

2. Impende ressaltar que ‘não prospera o argumento de que o Fisco não fez prova do excesso de mandato ou atos praticados com violação do contrato ou da lei a ensejar o redirecionamento, porque, nos casos em que houver indício de dissolução irregular, como certidões oficiais que comprovem que a empresa não mais funciona no endereço indicado, inverte-se o ônus da prova para que o sócio-gerente alvo do redirecionamento da execução comprove que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder’.

(AgRg no AREsp 8.509/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 4.10.2011).

3. Recurso especial provido.”

Na maioria dos casos, a Fazenda só toma conhecimento da dissolução irregular da sociedade no curso da execução, no momento em que o oficial de justiça tenta citar a empresa ou penhorar seus bens e percebe que ela não mais funciona no local indicado. Na verdade, tal informação já é o bastante para que haja o redirecionamento, conforme demonstrado na decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça.

3.2. A posição ocupada pelo sócio-gerente no tempo da dissolução irregular

A maior discussão do presente capítulo e ponto chave de nosso trabalho diz respeito ao momento da participação do sócio na administração da sociedade para ensejar a causa de pedir do redirecionamento em relação à dissolução irregular da empresa.

Tal tema encontra-se longe de ser pacífico, tanto na doutrina quanto na jurisprudência.

A maior parte das demandas judiciais de redirecionamento da execução fiscal é de dissolução irregular de uma empresa de capital. Inclusive, com a ciência do exequente a respeito da infração à lei, ou seja, a série de irregularidades

cometidas pelos sócios durante o procedimento informal da referida dissolução, com o retorno infrutífero do oficial de justiça.

Sendo assim, apresentamos as condições em que o sócio poderá ser incluído no polo passivo da demanda, de acordo com Marco Fratezzi Gonçalves, listando cinco posições:

- a) Só o administrador da época da dissolução irregular responde pelos débitos;
- b) Só o administrador da época do fato gerador responde pelos débitos;
- c) Só o administrador que o era tanto à época do fato gerador quanto à época da dissolução irregular responde pelos débitos;
- d) Tanto o administrador da época do fato gerador quanto o da época da dissolução irregular respondem pelos débitos, em qualquer caso; e
- e) Tanto o administrador da época do fato gerador quanto o da época da dissolução irregular respondem pelos débitos, a depender do caso concreto (existência, ou não, de ato ilícito – por exemplo, simulação ou fraude)¹³.

Levando-se em consideração a interpretação que vem sendo adotada pelo STJ, no sentido de que o mero inadimplemento não enseja o redirecionamento, nos parece frágil o argumento sustentado pelas correntes que defendem que a presença do sócio no momento do fato gerador do tributo, por si só, sem a sua efetiva participação na dissolução irregular, autorizaria o redirecionamento.

A própria jurisprudência é pacífica ao dizer que a infração à lei é o que traz como consequência a extensão da responsabilidade pelo pagamento do tributo, afinal, trata-se de uma sanção. Não nos parece coerente concordar com a tese que responsabiliza o sócio à época do fato gerador, tendo em vista que aquele que não cometeu o ilícito não deve sofrer a sanção. Na opinião de Marco Fratezzi Gonçalves¹⁴: “O momento em que se deu obrigação de pagar o referido tributo é irrelevante, pois o inadimplemento pode ter se dado pelas mais diversas causas.”

Seguindo a mesma linha, pondera João Aurino de Melo Filho¹⁵: “Não se tratando de fraude, o sócio que se retira da sociedade antes da dissolução irregular, mesmo tendo sido sócio na época do fato gerador, não é responsável tributário, pois, afastada a teoria menor da desconsideração, não importa para o caso, quem deixou de pagar o tributo devido.”

Porém, existem julgados em sentido contrário, há na jurisprudência quem entenda que, em detrimento do que foi discutido acima, o sócio que estava presente somente no fato gerador faz jus à responsabilização. Para outros, estando o sócio presente em qualquer dos momentos, constituição do fato gerador ou à época da dissolução irregular da empresa, isoladamente, poderia vir a ser responsabilizado em qualquer das hipóteses. Há, ainda, uma corrente que vem to-

¹³ GONÇALVES, Marco Fratezzi. “Ainda a dissolução irregular: ‘redirecionamento’ da execução fiscal e data de obtenção de poderes de administração da sociedade”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 198. São Paulo: Dialética, 2012, pp. 98-106.

¹⁴ *Ibidem*, pp. 98-106.

¹⁵ MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013, p. 667.

mando o cenário nos últimos julgados do STJ, corrente esta majoritária, mas ainda longe de ser dominante, que exige, para a responsabilização pessoal, a permanência do mesmo sócio à época da dissolução irregular da empresa e também à época do fato gerador.

A lição da Ministra Eliana Calmon, em Recurso Especial 1.307.346, julgado por unanimidade, em 10 de dezembro de 2012, pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, defende:

“Tributário – Execução Fiscal – Responsabilidade do Sócio-gerente – Dissolução Irregular – Fato Gerador Anterior ao Ingresso do Sócio na Empresa – Redirecionamento – Impossibilidade – Precedentes.

1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa.

2. ‘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, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)’ (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009).

3. Recurso especial não provido.

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça ‘A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do (a) Sr (a). Ministro (a)-Relator (a).’ Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.”

Não obstante a tese ser defendida por boa parte da jurisprudência, a qual respeitamos, acreditamos que tal entendimento poderia levar à existência de um sócio “blindado”. Há de se levar em conta a grande dificuldade enfrentada pelas varas de execuções fiscais, na tentativa de cumprir o seu principal trabalho, executar o título extrajudicial e obter a satisfação do crédito para o exequente. Não se podem ignorar as inúmeras tentativas de fraude à execução e a cultura de não dar a devida importância ao pagamento do tributo. Em razão disso, nos apoiamos na corrente que acredita que a responsabilização do sócio deve ser apurada no caso concreto.

Em geral, o sócio a ser responsabilizado seria aquele que exercia função de gestão à época da dissolução irregular da sociedade, situação de infração à lei que dá ensejo ao redirecionamento. No entanto, há uma exceção.

Por diversas vezes, a situação em que o sócio-gerente, vendo-se na condição de insolvência e pretendendo dissolver informalmente a sociedade, com intuito de repartir o que sobrou entre os demais sócios – ferindo a prioridade dos credores – transfere a empresa para o nome de outrem, sem patrimônio, muitas vezes um funcionário da empresa que nem sabe que está cometendo uma fraude. É o caso do popularmente denominado “laranja”. Nesse caso, o verdadeiro responsável da dissolução irregular, na realidade fática, seria o sócio que constaria no contrato social apenas como presente na sociedade à época do fato gerador.

Então, nessa circunstância, e em caráter excepcional, teríamos a responsabilização do sócio que não constava formalmente à época da dissolução irregular como representante da empresa. Tal responsabilização se daria por motivo de fraude e não pelo mero inadimplemento da dívida. Este sócio responderia em conjunto com o “laranja”, obviamente, se ambos estivessem de conluio.

Nesse mesmo entendimento:

“Eis aí a conotação de pessoalidade da responsabilidade do art. 135 do CTN: o administrador da época do fato gerador pode ser responsabilizado por eventual ilícito que tenha cometido (por exemplo, declaração fraudulenta de rendimentos). E responderá, ainda, em conjunto com o administrador responsável pela dissolução irregular, na hipótese de ter agido em conluio com este, como no conhecido e corriqueiro caso da transferência para ‘laranjas’. Já o administrador que o era quando da dissolução irregular, por este simples ato ilícito, responderá pelos débitos sociais. Trata-se, em suma, de atribuir ao agente que praticou o ato ilícito tendente a frustrar o pagamento do crédito público a responsabilidade pelo adimplemento da obrigação.”¹⁶

De modo que entendemos que, na maioria dos casos, o responsável será o sócio com poderes de gestão à época da dissolução irregular, sanção imposta em decorrência da fraude à lei. E, excepcionalmente, o sócio que estava presente apenas ao tempo do fato gerador, quando este transferir a sociedade ou os poderes de gerência para um terceiro com intuito de fraudar a execução.

4. Prescrição do Direito de redirecionar a Execução Fiscal contra o Sócio pessoalmente Responsável nos Casos de Dissolução Irregular

Em relação ao devedor principal, o despacho do juiz que determina a citação da empresa interrompe a prescrição ordinária da ação. A doutrina e a jurisprudência são pacíficas nesse sentido, a grande discussão acerca da prescrição diz respeito ao início da contagem do prazo para inclusão do sócio-gerente no polo passivo da lide, no decorrer do processo de execução fiscal, ou seja, o prazo para o redirecionamento.

¹⁶ GONÇALVES, Marco Fratezzi. “Ainda a dissolução irregular: ‘redirecionamento’ da execução fiscal e data de obtenção de poderes de administração da sociedade”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 198. São Paulo: Dialética, 2012, pp. 98-106.

Antes de nos adentrarmos no cerne da discussão mencionada, faz-se necessário demonstrar a importância da prescrição para qualquer processo, e, em especial, para o processo de execução fiscal. Vejamos: “O direito não deve permitir a manutenção de situações indefinidas no tempo e que, justamente em razão desta indeterminação, inesperadamente, venham a trazer consequências negativas ao patrimônio e a vida das pessoas.”¹⁷

Então, seguindo tal raciocínio, o instituto da prescrição justifica-se pela necessidade de paz e ordem social, segurança e certeza jurídica.

Pois bem, o STJ tem se manifestado no sentido de que a interrupção da prescrição contra a pessoa jurídica executada também interrompe a prescrição para fins de redirecionamento contra os sócios. Iniciar-se-ia, então, a partir da citação, novo prazo de cinco anos para o Fisco pedir o redirecionamento da execução em desfavor do responsável.

Para João Aurino de Melo Filho¹⁸, o prazo para o Fisco requerer o redirecionamento voltaria a correr com o despacho do juiz que ordena a citação, e não da citação válida da empresa:

“Então, interrompida a prescrição na execução fiscal contra a pessoa jurídica, pelo despacho que ordena a citação (artigo 8º, parágrafo 2º, da Lei no 6.830/80 e artigo 174, parágrafo único, I, do CTN), a partir deste momento, interrupção da prescrição contra a pessoa jurídica, começaria a ser contado o prazo prescricional para a responsabilização pessoal do sócio pelos débitos em cobrança na execução.”

O Superior Tribunal de Justiça vem decidindo seguindo o seguinte raciocínio, conforme referendado pelo Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 88.249, de 8 de maio de 2012, o qual teve como relator o Ministro Humberto Martins e foi decidido de forma unânime pela Segunda Turma do STJ:

“Firmou-se na Primeira Seção desta Corte entendimento no sentido de que, ainda que a citação válida da pessoa jurídica interrompa a prescrição em relação aos responsáveis solidários, no caso de redirecionamento da execução fiscal, há prescrição se decorridos mais de cinco anos entre a citação da empresa e a citação dos sócios, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. Agravo regimental improvido.”

Chega-se, portanto, à conclusão de que, para a Primeira Seção do STJ, a citação válida é o ponto de partida para a contagem do prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal para sócio não incluído na CDA¹⁹.

Essa citação, inclusive, segundo entendimento vigente, poderia ser feita via Edital, quando não encontrada a pessoa jurídica pelos correios e/ou oficial de justiça.

¹⁷ GOMES, Juliana Brites. “Exceção de pré-executividade em execução fiscal: visão jurisprudencial acerca de alguns temas”. *Revista CEJ* n. 54, ano XV. Brasília, 2011, pp. 88-99.

¹⁸ MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013, p. 667.

¹⁹ GOMES, Juliana Brites. “Exceção de pré-executividade em execução fiscal: visão jurisprudencial acerca de alguns temas”. *Revista CEJ* n. 54, ano XV. Brasília, 2011, pp. 88-99.

No entanto, apesar de respeitarmos as decisões do Colendo Tribunal, bem como a parte da doutrina que pensa do mesmo modo, faz-se mister analisar o exemplo concreto de nosso estudo.

Bem, quando se trata da hipótese que a situação autorizadora do redirecionamento apenas ocorre no curso da execução, como é o caso da dissolução irregular da empresa, não seria razoável entender que a prescrição para inclusão do sócio responsável pela infração à lei ocorreria, muitas vezes, antes da dissolução em si.

O único raciocínio que nos parece lógico, vez que a situação autorizadora da causa de pedir somente acontece, em regra, em momento posterior ao da citação, seria o de que o prazo prescricional só poderia ser iniciado depois da ocorrência da dissolução irregular da empresa.

Não poderia o exequente ser responsabilizado por uma inércia que não deu causa, vez que não existe prescrição enquanto não há pretensão. Pensamento mais do que consolidado pelo princípio da *actio nata*, segundo o qual, a prescrição só começa a correr a partir do momento em que nasce a possibilidade de ação. Antes disso, impossível a contagem do prazo prescricional, porque o interessado estaria incapacitado de fazer valer os seus direitos²⁰.

Vê-se que admitir tal prescrição seria o mesmo que admitir que o sócio, após a ocorrência de cinco anos contados da citação, poderia cometer qualquer ato ilícito em prejuízo dos credores e até mesmo da própria sociedade empresária, sem ter contra si nenhuma responsabilização. Teríamos aqui, não menos que um monstro processual existente para beneficiar o infrator à lei, vez que ocorreria uma espécie de prescrição antecipada em favor deles.

Uma vez consagrada a separação patrimonial entre o sócio e a empresa nas sociedades de capital, antes do redirecionamento da obrigação, não há sequer relação de solidariedade entre eles. Desse modo, inexistiria, antes da sua inclusão no polo passivo da demanda, qualquer possibilidade de atuação do Fisco em desfavor de quaisquer dos sócios, ou seja, não existiria nem o dever jurídico dos sócios nem a pretensão da Fazenda Pública.

Se seguirmos o princípio de que a prescrição só pode ocorrer a partir da pretensão, aqui, a pretensão somente surge a com a dissolução informal da empresa, depois da intimação do exequente sobre a certidão negativa do oficial de justiça, quando desta constar que a empresa não mais funciona no local informado nos dados cadastrais.

Os defensores deste entendimento, aos quais nos incluímos, argumentam que tal posicionamento é o que mais se coaduna com a posição atual do STJ, segundo a qual o mero inadimplemento não figura causa suficiente para gerar o redirecionamento, mas sim a evidência de certas condutas elencadas no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (máxime a dissolução irregular). E, somente a partir da verificação de tal ocorrência é que surgiria a pretensão do redirecionamento e, com ela, a possibilidade de prescrição.

²⁰ MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013, p. 667.

Apesar de não ser o posicionamento dominante do STJ, encontramos diversos julgados que colaboram com a nossa teoria. Dentre eles citamos dois. O primeiro é o Agravo Regimental no Recurso Especial 1.196.377, de 27 de outubro de 2010, que teve como Relator o Ministro Humberto Martins, cujo voto foi seguido unanimemente pela Segunda Turma do STJ:

“O termo inicial da prescrição é o momento da ocorrência da lesão ao direito, consagrado no princípio universal da *actio nata*.

In casu, não ocorreu a prescrição, porquanto o redirecionamento só se tornou possível a partir da dissolução irregular da empresa executada.”

O segundo julgado, também unânime e bastante recente, pertence à Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Quinta Região, na lição do Desembargador Federal Fernando Braga, no Agravo de Instrumento 135.409, de 6 de março de 2014:

“A agravante colacionou aos autos certidão do oficial de justiça, noticiando, em 14/1/2009, que a empresa executada não mais funciona no endereço informado ao Fisco. Conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na Súmula nº 435, tal fato autoriza a presunção de dissolução irregular da sociedade, bem como o redirecionamento do feito executivo para o(a) sócio(a)-gerente. Observa-se que o pedido formulado pela exequente, ora agravante, foi feito dentro do prazo prescricional quinquenal, uma vez que a data da citação da sociedade executada, *in casu*, não pode ser considerada como o marco inicial, mas sim a data em que certificada pelo oficial de justiça a mudança de endereço da empresa executada sem comunicação ao Fisco. Nessa linha, com base na aplicação da Teoria da *Actio Nata*, tem-se que o momento no qual a exequente toma conhecimento de que a empresa executada não mais funciona no endereço a ela fornecido é o marco inicial para o prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal, fundado em dissolução irregular.”

Não basta a simples ocorrência do ato ilegal para dar ensejo ao início do prazo prescricional. É essencial que a Fazenda Pública tome conhecimento da situação autorizadora do redirecionamento da execução fiscal, no caso, a dissolução irregular da empresa sem a observância dos dispositivos legais.

Em geral, o Fisco toma conhecimento de tal hipótese no curso da execução, geralmente depois da inspeção do oficial de justiça no endereço que tem sede a pessoa jurídica.

Então, conforme entendimento já mencionado do TRF5, acreditamos que o início do prazo prescricional começará a correr a partir da intimação da Fazenda Pública, após certidão do oficial de justiça certificar que a empresa devedora não mais se encontra em atividade no local indicado.

5. Conclusão

Conclui-se o presente estudo com a adoção de nosso posicionamento acerca dos pontos controvertidos abordados. O primeiro deles foi quanto à graduação da responsabilidade tributária do sócio-gerente que deu ensejo à dissolução irregular da empresa. A pesquisa doutrinária e jurisprudencial deixou claro que, via de

regra, tal responsabilidade é pessoal. Nesse caso, não mais responde a empresa pelo débito exequendo, o qual passa a ser de responsabilidade exclusiva do sócio. A exceção a esta regra está na hipótese de a empresa beneficiar-se do ilícito, situação na qual ambos devem responder solidariamente pelo tributo.

O segundo ponto controverso, e de suma importância, trata da possibilidade do redirecionamento em sede de execução fiscal em si. Conclui-se sobre a existência de três situações distintas acerca do momento da ocorrência da hipótese autorizadora do redirecionamento, cada qual com diferentes soluções legais.

Acreditamos ser possível o redirecionamento sem a reabertura do processo administrativo apenas em duas situações, quando o fato autorizador ocorrer depois da constituição da CDA; e, se o mesmo ocorrer antes desta, apenas nos casos em que o fato é desconhecido pelo exequente por fraude imputável ao sócio. Frisa-se aqui, que o ônus de provar qualquer das causas ensejadoras do redirecionamento cabe ao exequente. Na hipótese restante, quando o ato ilícito foi praticado antes da constituição da Certidão de Dívida Ativa e o Fisco deixa incluir o nome do sócio por mera negligência, julgamos impossível a inclusão do sócio-gerente sem a reabertura do processo administrativo. Do contrário, ferir-se-iam os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Após a conclusão sobre a possibilidade de existência de redirecionamento no curso da execução, nos ativemos à principal causa ensejadora do mesmo, a dissolução irregular da empresa. Tem-se, pacificamente, que se presume dissolvida a empresa que encerra suas atividades sem dar baixa junto aos órgãos competentes. É pacífico, também, que uma vez constatado tal fato, cabe ao sócio-gerente provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei ou aos estatutos, ou seja, o ônus da prova é invertido.

A maior discussão no tema diz respeito à posição ocupada pelo sócio administrador ao tempo da dissolução irregular da empresa. Apesar de grande divergência tanto doutrinária quanto jurisprudencial, nos parece plausível que, via de regra, somente seja responsabilizado o sócio que detinha poderes de gerência à época da dissolução irregular, vez que tal ilícito é o que autoriza a modificação no polo passivo da demanda e não o mero inadimplemento do tributo. Razão pela qual descartamos a inclusão do sócio que apenas estava presente no momento do fato gerador. Pelo mesmo argumento, também nos parece absurdo exigir a permanência do sócio em ambos os tempos – fato gerador e dissolução – afinal, desse modo seria criada uma espécie de “sócio blindado”.

Há de se levar em conta a grande dificuldade enfrentada pelas varas de execuções fiscais, na tentativa de cumprir o seu principal trabalho, executar o título extrajudicial e obter a satisfação do crédito para o exequente. Não se pode ignorar as inúmeras tentativas de fraude à execução e a cultura de não dar a devida importância ao pagamento do tributo. Em razão disso, nos apoiamos na corrente que acredita que a responsabilização do sócio deve ser apurada no caso concreto.

Desse modo, tem-se que levar em conta a seguinte situação, corriqueira no cotidiano do Judiciário. Trata-se do caso em que o sócio-gerente que se vê na eminência de encerrar suas atividades e pretende dissolver a sociedade irregularmente e, temendo eventual responsabilização, transfere a sociedade para o nome

de outrem, o popular “laranja”. Dessa forma, o nome do sócio que de fato comete o ilícito passará a constar no contrato social da empresa apenas à época do fato gerador e não da dissolução irregular. Vê-se que, nesse caso, para que seja alcançada a finalidade de todo o raciocínio construído até o momento, se faria possível a inclusão no polo passivo da execução do sócio administrador que juridicamente somente está presente à época do fato gerador do tributo.

Depois que constatamos a possibilidade do redirecionamento no curso da execução e de chegarmos à conclusão de que, em relação ao momento da atuação do sócio, apesar de, via de regra, ser responsabilizado aquele presente no tempo da dissolução irregular, é de extrema importância a análise do caso concreto. Partindo daí, encerramos o trabalho de cunho extremamente prático, mas também de grande relevância para a manutenção da segurança jurídica.

Tratamos do início de contagem do prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal em desfavor do sócio-gerente nos casos de dissolução irregular. Apesar de ser mais um ponto controvertido, nos filiamos ao entendimento de que tal prazo só passa a correr após a efetiva dissolução da empresa e mais especificamente após a ciência do exequente, que normalmente ocorre com a certidão do oficial de justiça, que informa que a empresa executada não mais funciona em seu endereço cadastral. Mostramos inclusive, ser esse o posicionamento adotado recentemente pelo TRF5.

Não obstante alguns doutrinadores e até parte da jurisprudência entender que o prazo prescricional passa a contar a partir da citação válida da empresa, no caso específico da dissolução irregular nos parece absurdo, vez que, regra geral, a empresa é dissolvida informalmente no curso da execução. Desse modo, seria impossível ao Fisco peticionar no sentido do redirecionamento antes mesmo de ocorrer a hipótese autorizadora.

Não poderia o exequente ser responsabilizado por uma inércia que não deu causa, afinal não existe prescrição enquanto não há pretensão. Pensamento, aliás, mais do que consolidado pelo princípio da *actio nata*, segundo o qual a prescrição só começa a correr a partir do momento em que nasce a possibilidade de ação.

6. Referências

- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 7ª ed. São Paulo: Método, 2013.
- ALVES, Francisco Glauber Pessoa Alves. “O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica”. *Revista de Processo* n. 188. São Paulo: RT, 2010.
- ASSIS, Araken de. *Manual de execução*. V. 1, 15ª ed. São Paulo: RT, 2013.
- BRASIL. *Reclamação 1.525*. Relator: Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Brasília/DF, 18 de agosto de 2005. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=87153>. Acesso em 3.12.2014.
- CAVAZZANI, Ricardo Duarte. “O princípio da ampla defesa no processo administrativo fiscal e o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente com fulcro no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional”. *Revista de Estudos Tributários* v. 13, n. 77. Porto Alegre: Síntese, Instituto de Estudos Tributários, 2011.

- CONCEIÇÃO, Janaina Machado. “A desnecessidade de participação do sócio gerente no processo administrativo fiscal na hipótese de redirecionamento da execução fiscal por dissolução irregular”. *Jus Navigandi* n. 3.439, ano 17. Teresina, 30.12.2012. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/23134>. Acesso em 5.3.2014.
- DIDIER JR., Fredie. *Curso de processo civil*. V. 5. 5ª ed. Salvador: JusPodivm, 2014, 827 p.
- FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.
- GOMES, Juliana Brites. “Exceção de pré-executividade em execução fiscal: visão jurisprudencial acerca de alguns temas”. *Revista CEJ* n. 54, ano XV. Brasília, 2011.
- GONÇALVES, Marco Fratezzi. “Ainda a dissolução irregular: ‘redirecionamento’ da execução fiscal e data de obtenção de poderes de administração da sociedade”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 198. São Paulo: Dialética, 2012.
- MACHADO, Hugo de Brito. “Redirecionamento da execução fiscal e prescrição”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 181. São Paulo: Dialética, outubro de 2010.
- MELO FILHO, João Aurino de. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. 2ª ed. Salvador: JusPodivm, 2013.
- MONTEIRO NETO, Nelson. “Problemas do redirecionamento da execução fiscal”. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 175. São Paulo: Dialética, 2009.
- PEIXOTO, Fernando César Borges. “Redirecionamento na execução fiscal movida contra sociedade empresária”. *Jus Navigandi* n. 3.851, ano 19. Teresina, 16.1.2014. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/26408>. Acesso em 6.3.2014.
- VELLOSO, Carlos Mário. “Responsabilidade tributária e redirecionamento da execução fiscal – responsabilidade dos sócios”. *Revista de Direito Tributário* v. 101. São Paulo: Malheiros, 2008.