

<sup>37</sup> *Idem, ibidem.*

<sup>38</sup> AQUINO, S. Tomás. *Apud* DINIZ, Maria Helena. *As lacunas no Direito*. São Paulo: RT, 1981. p. 210.

<sup>39</sup> *Lições de Filosofia do Direito*. 5.<sup>a</sup> ed. Coimbra: Editora Armênio Amado, 1979. pp. 378-379.

<sup>40</sup> *Nova fase do Direito Moderno*. São Paulo: Saraiva, 1990. p. 28.

<sup>41</sup> *Ética e Direito*. São Paulo: Ed. Martins Fontes, 1996. pp. 164-166.

<sup>42</sup> *Lei de Introdução ao Código Civil*. Rio de Janeiro: Livraria Jacintho Editora, 1943. vol. I, p. 187.

<sup>43</sup> SERPALOPES, Miguel Maria de. *Op. cit. Lei de Introdução ao Código Civil*. p. 287.

<sup>44</sup> *Idem, ibidem*. p. 188.

<sup>45</sup> *Idem, ibidem*. p. 204.

<sup>46</sup> *Op. cit. As lacunas do Direito*. p. 230.

<sup>47</sup> *Idem, ibidem*. p. 231.

# Tópicos Jurídicos

## Da Responsabilidade Solidária em Matéria Tributária e seus Reflexos na Execução Fiscal

Aurélio Joaquim da Silva\*

No ordenamento jurídico pátrio há a previsão da responsabilidade solidária, que pode ser passiva e ativa. A responsabilidade solidária ativa ocorre quando dois ou mais credores podem cobrar de um ou mais devedores totalmente o seu crédito. A responsabilidade solidária passiva se dá quando dois ou mais devedores são passíveis de ser cobrados conjunta ou separadamente, parcial ou totalmente, por suas dívidas comuns. A responsabilidade solidária, principalmente, a passiva, está prevista em diversos diplomas legais, tais como o Trabalhista (CLT, art. 2º, § 2º), o Civil (arts. 264/285 do novo Código Civil) e o Tributário (arts. 134 e 135 do CTN).

A responsabilidade solidária tributária se configura, por exemplo, quando a empresa, pessoa jurídica, devedora de tributos, não os paga, e se torna impossível, por quaisquer motivos, havendo infração à lei, cobrar-lhes tais tributos, sendo aí, legalmente admissível voltar-se a ação executiva contra seus sócios, diretores ou gerentes, e ao mesmo tempo à empresa.

\* Ex-procurador da Previdência, procurador da Fazenda Nacional.

Os tributaristas e a jurisprudência dos Tribunais debatem-se, discutindo sobre qual a natureza desta responsabilidade tributária: a) objetiva; b) subjetiva. Os objetivistas, defendem que basta tão-somente o não-pagamento do tributo, por si, para que ocorra infração à lei tributária, daí resultando a responsabilidade tributária. Os subjetivistas, ao contrário, aduzem que deve a Fazenda Pública provar, especificamente, caso a caso, onde houve a fraude à lei tributária, e de quem ela é, pessoalmente. Vejam-se decisões do STJ (Superior Tribunal de Justiça), nos dois sentidos ora apontados: a) objetivistas, hoje minoritários: “a lei poderá atribuir a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiros, vinculados ao fato gerador da obrigação tributária. A executada foi dissolvida irregularmente e, o recorrente era sócio-gerente, como não foram recolhidos os impostos devidos e havia o dever legal de quitá-los, agiu com infração à lei.” (REsp. 126891/RS, Rel. Min. Garcia Vieira); b) subjetivistas, hoje predominantes: “A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta, todavia, quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, *caput*, do CTN.” (REsp. 493316/DF, Rel. Min. José Delgado). “A pessoa jurídica, com personalidade própria, não se confunde com a pessoa de seus sócios. Constitui, pois, delírio fiscal, à matroca de substituição tributária, atribuir-se a responsabilidade substitutiva (art. 135, *caput*, CTN) para sócios, diretores ou gerentes antes de apurado o ato ilícito.” (REsp. 139872, Rel. Min. Milton Luiz Pereira), entre outras decisões.

Posicionamo-nos, diversamente, em relação às posições das duas correntes acima apontadas. *A responsabilidade solidária tributária objetiva*, com fulcro no art. 136 do CTN, não resta dúvida, é fonte de injustiças, na medida em que nem sempre o sócio, o diretor ou o gerente, da empresa participou, efetivamente, da fraude à lei e dos resultados econômicos dessa mesma fraude financeiro-tributária. De outro lado, realizar uma interpretação jurisprudencial, suavizando o rigor do art. 136 do CTN, tornando-a *subjetiva*, com o ônus de a Fazenda Pública prová-la, contraria as disposições dos arts. 108, § 2º, e 111, III, do CTN, que proíbem o emprego da equidade que resulte no não-pagamento do tributo, bem como determina que se interprete, literalmente, as disposições tributárias acessórias, como é o caso da responsabilidade tributária solidária.

Mais ainda, transferir para a Fazenda Pública o ônus de provar a fraude à lei tributária e, por conseguinte, a ocorrência da solidariedade, é o mesmo que tornar nulo, sem efeito, o instituto jurídico da solidariedade no Direito Tributário brasileiro, pois, diante da infinidade de milhares e sutis formas de fraude e da impossibilidade de se ter acesso real aos documentos e às multifacetadas situações fáticas, torna-se impossível, processualmente, tornar efetiva, com esta tese, a responsabilidade solidária em matéria tributária. Seria dar ao mal pagador e fraudador ampla

liberdade de ação!

Então, propomos tese intermédia, entre o objetivismo e o subjetivismo: *que o ônus da prova* de que não é devedor solidário, de que não participou de fraudes, direta ou indiretamente não influenciou para o não-pagamento do tributo, *seja do gerente, diretor, sócios ou demais co-obrigados*. Seria a *inversão do ônus probatório*, uma vez que é o devedor, nesse caso, e não o credor, quem dispõe de meios de provar, em ação de embargos, que não participou, direta ou indiretamente, de qualquer modalidade de fraude ou de desvio de pagamentos de créditos tributários.

Essa técnica da *inversão do ônus da prova* pode ser aplicada compatibilizando as disposições dos arts. 108, § 2º, 111, III, e 136, do CTN, com as disposições do art. 204 e seu parágrafo único do mesmo código, que fixa que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída” e que “a presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite”.

A utilização da inversão do ônus da prova não é nenhuma anomalia no ordenamento jurídico, sendo, inclusive, largamente utilizada em outros ramos do Direito, como por exemplo, no *direito do consumidor*, cuja previsão consta do art. 6º, inciso VIII, da Lei 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor), que facilita a defesa de seus direitos nos conflitos jurídicos oriundos das relações jurídicas de consumo.

Lembre-se que a previsão deste procedimento processual, aqui defendido, já existe no Direito positivo brasileiro, cabendo ao intérprete e ao aplicador do Direito dar-lhe concretude. Entendemos que basta apenas a Fazenda alegar em juízo a ocorrência da responsabilidade solidária, pois, de acordo com a legislação processual e o sistema probatório, quando a legislação atribui um fato a terceiro, como é o caso da responsabilidade solidária (arts. 124, 134, 135 e 136 do CTN), cabe à Fazenda Pública apenas suscitá-lo em juízo, ficando a parte contrária (o devedor, o executado) com o ônus da prova em contrário, nos termos do que dispõe o art. 333, II, do CPC. Ou seja, “o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”. Com esta tese, com a *inversão do ônus da prova*, torna-se possível oferecer condições ao devedor apontado como solidário provar que não o é, direta ou indiretamente, e, ao mesmo tempo, dar efetividade ao processo executivo do crédito fazendário, uma vez que ao devedor caberá provar, processualmente, e não à Fazenda Pública, que não teria meios efetivos para tal.

Lembre-se, ainda, que o art. 136 do CTN dispõe que “*salvo disposição de lei*

*em contrário*, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, de forma que, como dispõe este dispositivo, por lei, incluindo dispositivo na Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/80), pode-se estabelecer a *inversão do ônus probatório* aqui defendida, transmutando, então, a responsabilidade solidária objetiva em matéria tributária, em uma *responsabilidade objetiva relativa*, aos moldes do que é a presunção legal prevista no art. 204 do CTN.

## Inquérito Judicial: Procedimento Contraditório ou Inquisitivo?

Fábio Ramazzini Bechara

A natureza jurídica do inquérito judicial em matéria de crime falimentar constitui uma das questões de maior relevância no estudo da matéria. Tais discussões são decorrentes da previsão em lei da intimação do falido para oferecer contestação no curso do inquérito judicial. Parte da doutrina sustenta que este dispositivo torna o inquérito judicial um procedimento contraditório. Essa tese é ainda reforçada pela alegação de que todo e qualquer procedimento que se desenvolve perante o juiz é eminentemente contraditório.

Uma segunda corrente defende a inexistência de contraditório no inquérito judicial, na medida em que se trata de procedimento de natureza inquisitiva, que tão-somente se desenvolve perante o juízo universal da falência, e cuja finalidade é a apuração de eventuais crimes falimentares. O inquérito judicial não constitui fase preliminar obrigatória para a proposição da ação penal falimentar, ao contrário, tal como o inquérito policial, mostra-se totalmente dispensável.

O processamento do inquérito judicial perante o juízo universal da falência é uma forma de se concentrar todos os assuntos de interesse da massa falida em um único órgão judiciário, inclusive, as eventuais repercussões de ordem criminal, justamente com o propósito de permitir uma melhor e mais ampla identificação da situação do falido, antes e depois da quebra, de modo a individualizar a sua responsabilidade, evitando, até mesmo, eventuais decisões conflitantes e incoerentes entre si.

Esta peculiaridade, todavia, não retira do inquérito judicial a natureza inquisitiva, seja porque não há nenhuma imputação formal ao investigado, seja porque o inquérito judicial não constitui o único meio dos crimes falimentares serem apurados. Além do mais, assim como ocorre no inquérito policial, em outros

---

Promotor de Justiça, professor de Direito Penal da Faculdade de Direito Prof. Damásio de Jesus (FDDJ) e professor de Direito Penal e de Direito Processual Penal do Complexo Jurídico Damásio de Jesus.