



.....

A TEORIA DA *ACTIO NATA* E O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM BASE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE LIMITADA

.....

THE *ACTIO NATA* THEORY AND THE COLLECTION OF
TAXES DUE TO THE IRREGULAR COMPANY SHUTDOWN

Rodolfo Botelho Cursino¹

SUMÁRIO: Introdução; 1. A Responsabilidade Tributária e a Dissolução Irregular da Sociedade Limitada; 2. O Prazo Prescricional para o Redirecionamento da Execução Fiscal; 3. Considerações Finais; Referências.

¹ - Procurador da Fazenda Nacional. Especialista em Direito Processual pela PUC/MG e em Direito Público pela UBC/SP.



RESUMO: Bastante comum na praxe jurídica é a dissolução irregular da sociedade limitada, que atrai a aplicação da responsabilidade tributária prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, possibilitando seja pleiteado pela Fazenda Pública o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio administrador. Diverge-se, no entanto, acerca do marco inicial para o cômputo prescricional para o exercício desta pretensão por parte da exequente, estando tal discussão pendente de julgamento no Recurso Especial nº 1201993, a ser julgado na sistemática do artigo 543-C, do CPC. Este trabalho teve por objeto a análise de referida divergência, tendo-se entendido pela necessidade de aplicação da teoria da *actio nata*, derivada do artigo 189, do Código Civil, iniciando-se o cômputo do prazo a partir da ciência da exequente acerca da dissolução irregular.

PALAVRAS-CHAVE: Redirecionamento. Actio Nata. Execução Fiscal. Responsabilidade Tributária. Encerramento Irregular de Sociedades Limitadas.

ABSTRACT: Quite common in judicial praxis is the irregular termination of the limited company, applying the tax liability contained in the Brazilian's tax code, enabling the redirection of tax enforcement to the administrator. However, there divergence about the starting point to the period to apply this redirection, which will be judged by the court in the Recurso Especial nº 1201993. Is required the application of the *actio nata* theory and the article 189 of the civil code, starting the reckoning from the knowing by the creditor.

KEYWORDS: Redirection. Actio Nata. Tax Enforcement. Tax Liability. Company Shutdown.

INTRODUÇÃO

Um dos maiores desafios do Direito pátrio é cumprir com o escopo da tutela executiva, de modo a dar maior efetividade aos processos de execução e possibilitar a satisfação do credor, pacificando-se, assim, a lide. No âmbito da execução fiscal, regida pela Lei nº 6.830/80 e com aplicação subsidiária do Código de Processo Civil - CPC, é gradativa a frustração da execução, sobretudo diante da criação de ferramentas fraudulentas ou de evasão fiscal, que dificultam a recuperação do crédito público.

Neste contexto, bastante comum na praxe judiciária da execução fiscal é a constatação da dissolução irregular de sociedades, ou seja, sociedades que, embora, juridicamente permaneçam existindo, deixam de funcionar do ponto de vista fático, dilapidando o seu patrimônio e fechando suas portas, frustrando assim qualquer hipótese de êxito de seus credores na cobrança de seus créditos.

Em resposta a situações como esta, o próprio Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 135, inciso III, prevê hipóteses de responsabilização daqueles que exercem a gestão da empresa, quando constatado que atuaram de forma a violar a legislação ou o próprio estatuto/contrato social. Regulando a aplicação de tal dispositivo legal ao contexto fático, o Superior Tribunal de Justiça elaborou a Súmula nº 435, que dispõe que se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, de forma a possibilitar o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente, na forma do artigo 135, III, do CTN.

Em que pese a previsão legal da responsabilização e o apoio do próprio Judiciário à aplicação de tal dispositivo, diverge a doutrina e a jurisprudência sobre o momento em que pode ocorrer o pleito do redirecionamento, se haveria prazo prescricional para exercê-lo e qual seria o marco inicial de tal cômputo.

Neste contexto, o presente artigo tem por escopo abordar o prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal, nos termos artigo 135, III, do CTN, analisando-se a doutrina e da jurisprudência pátria, de forma a consolidar as principais teses existentes sobre o tema.

1. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E A DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE LIMITADA

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 121, ao dispor sobre o sujeito passivo da obrigação tributária, divide-os em duas espécies, quais sejam, o contribuinte, que possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e o responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. Neste sentido, prevê-se a possibilidade de imputar o pagamento de um crédito tributário a pessoa que não possui relação pessoal e direta com o respectivo fato gerador, mas tão somente por disposição legal, por razões que variam desde a política fiscal, facilidade de fiscalização até o cometimento de infrações.



Dentre os diversos normativos acerca da responsabilidade tributária que constam no Código Tributário Nacional, o presente estudo concentrará a abordagem apenas na previsão do seu artigo 135, inciso III, que dispõe 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 os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Ou seja, permite o Código Tributário Nacional a responsabilidade daqueles que exercem a gestão da pessoa jurídica de direito privado e que tenham praticados atos que vão além dos seus poderes ou que violem a legislação, o contrato social ou o estatuto das pessoas jurídicas.

No Direito brasileiro, a depender do tipo societário escolhido para dar forma a uma pessoa jurídica, há a separação patrimonial ou não dos bens da empresa e de seus sócios. Tal separação corresponde ao Princípio da Autonomia Patrimonial, aplicados aos principais tipos societários da praxe brasileira, a sociedade limitada e a sociedade por ações, e que corresponde a uma verdadeira blindagem ao patrimônio dos sócios/acionistas em relação às obrigações contraídas em nome da pessoa jurídica, conforme regulado pelo Código Civil. O presente estudo terá por foco apenas as sociedades limitadas.

Em linhas gerais, sem adentrar nas regras próprias do direito societário e adotando-se uma abordagem do ponto de vista do direito tributário, um sócio não responderá pelas obrigações contraídas pela pessoa jurídica apenas pelo fato de dela ser sócio. Em outras palavras, um sócio não pode ser considerado responsável tributário apenas pelo fato de compor a empresa, sem que tenha praticado alguma outra conduta que atraia a responsabilidade, nos termos legais.

Neste sentido, inclusive, o Supremo Tribunal Federal já declarara a inconstitucionalidade formal e material do artigo 13, da Lei nº 8.620/93, que previa a responsabilidade solidária dos sócios de empresas por cotas de responsabilidade limitada por débitos da pessoa jurídica junto à Seguridade Social. Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, também, por meio da Súmula 430, já fixara entendimento de que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Destarte, tratando-se de pessoa jurídica, seus componentes apenas responderão por eventuais débitos tributários contraídos pelo ente quando também praticarem algum ato previsto em lei que atraia esta responsabilidade.

Assim, conforme acima mencionado, cumpre destacar que a previsão do artigo 135, inciso III, do CTN, restringe-se àqueles que exercem o poder de gestão da empresa, a sua efetiva administração, não se podendo penalizar aquele que esteja na condição de mero sócio, salvo eventual constatação de fraude, como na colocação de “laranja” na administração da pessoa jurídica, por exemplo. A razão deste requisito é o de que é o administrador que é a figura central da empresa, é o órgão que executa a vontade da pessoa jurídica, assim como o braço, a mão, a boca executam a da pessoa natural.”² Ademais, não basta serem gestores, sendo imprescindível que tenham agido de forma a violar à lei ou aos contratos sociais/estatuto.

Referido dispositivo é alvo de intensa divergência no âmbito doutrinário e jurisprudencial, em especial, acerca da natureza da responsabilidade ali prevista. Sistemáticamente, observa-se que se formaram três correntes sobre o assunto. Doutrinadores como Luciano Amaro e Sacha Calmon entendem que a responsabilidade prevista na mencionada norma não é nem solidária,

2 - REIS JÚNIOR, Ari Timóteo. *Responsabilidade dos sócios e administradores pelos débitos tributários da pessoa jurídica*. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Vol.74. Mai/2007. P.26.

nem mesmo subsidiária, mas, sim, um terceiro tipo, em que o responsável passa a responder pessoalmente e exclusivamente pelos créditos, excluindo-se, pois, o contribuinte de referida cobrança.³ Justifica Luciano Amaro que o deslocamento da responsabilidade do contribuinte para o terceiro ocorre quando “o representado ou administrado é (no plano privado), assim como o Fisco (no plano público), vítima de ilicitude praticada pelo representante ou administrador”.⁴

Já para uma segunda corrente, da qual fazem parte Hugo de Brito Machado e Luiz Alberto Gurgel de Faria, a responsabilidade seria solidária, pela inexistência de norma expressa que exclua o contribuinte, não possuindo o termo “pessoalmente” o condão de ser interpretado como “exclusivamente”.⁵ Fundamenta-se, ainda, referida corrente no sentido de que, caso o legislador pretendesse a exclusão, em sua previsão, deveria tê-lo disposto de modo expreso. Neste sentido, “em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente”.⁶

Por fim, um terceiro entendimento, de lavra do doutrinador Leandro Paulsen, é no sentido de que a previsão do artigo 135, III, do CTN, corresponde a uma responsabilidade pessoal e exclusiva. No entanto, diante de situações em que o ato tenha sido praticado em benefício da empresa, incidiria o artigo 124, I, do CTN, que estabelece a solidariedade em função do interesse comum, passando, em tais casos, a ser a responsabilidade solidária e sem benefício de ordem.⁷

Assim, em que pese a existência de posicionamentos diversos, observa-se que, mesmo os que entendem que a responsabilidade não seria solidária, admitem que, em caso de o ato praticado pelo gestor favorecer a empresa em detrimento do Fisco, não haveria que se falar em exclusão da empresa do polo passivo, sob pena de favorecê-la por sua própria torpeza.

No âmbito judicial, por sua vez, com base na Súmula nº 430/STJ⁸, bem como no entendimento firmado por aquela Corte, que será melhor detalhado a seguir, de que a citação da pessoa jurídica interrompe a prescrição para citação dos sócios, entende-se que o Superior Tribunal de Justiça adotou a segunda corrente, referente à responsabilidade solidária dos sócios gerentes, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN. Neste sentido, inclusive, em recente julgado no REsp 1455490/PR, o STJ, por sua Segunda Turma, reafirmou o posicionamento do Tribunal acerca da natureza solidária da responsabilidade do artigo supramencionado. Por ser o entendimento adotado pelo Superior Tribunal, bem como por entender ser o mais correto, uma vez que privilegia

2 - REIS JÚNIOR, Ari Timóteo. *Responsabilidade dos sócios e administradores pelos débitos tributários da pessoa jurídica*. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Vol.74. Mai/2007. P.26.

3 - AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007. P.327; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2010. P. 634.

4 - *Ibid.*, p.328.

5 - *Código tributário nacional comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS (LC 87/1996 e LC 114/2002) e ISS (LC116/2003) / coordenador Vladimir Passos de Freitas – 4 ed. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007. P.643/644; MACHADO, Hugo de Brito apud RIBEIRO FILHO, Eduardo de Assis. A responsabilidade tributária do sócio administrador, por uma concepção subjetiva e solidária. Revista da PGFN. Ano I, nº2, Brasília: 2011.*

6 - MACHADO, Hugo de Brito apud PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 9ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2007.p.916.

7 - PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário*. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2008. P.152.

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



a recuperação do crédito público em detrimento da realização de fraudes, e, ainda, por inexistir norma expressa que retire a responsabilidade do contribuinte, adota-se, neste estudo, a responsabilidade do artigo 135, inciso III, do CTN, como sendo solidária.

Dentre as causas aptas a atrair a aplicação do artigo 135, III, do CTN, a dissolução irregular da pessoa jurídica se destaca como a mais comum na praxe jurídica. Como cediço, o ordenamento jurídico pátrio prevê procedimentos próprios tanto para a criação como para o encerramento das pessoas jurídicas.

O Código Civil brasileiro, ao dispor sobre as pessoas jurídicas, em seu artigo 45, instituiu que a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado tem início com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo. Ademais, ao tratar das disposições gerais aplicáveis às sociedades, afirma, em seu artigo 985, que a sociedade só adquire a personalidade jurídica com a inscrição, no registro próprio e na forma da lei, dos seus atos constitutivos. Por fim, quando aborda os institutos complementares, regula formalidades para tal constituição, em seu artigo 1150, segundo o qual o empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

No caso do encerramento da pessoa jurídica, tem-se a dissolução, a liquidação e a partilha. A dissolução pode ocorrer de forma amigável, por meio do distrato, ou judicial, por meio de uma sentença. Seja qual for o meio, o referido documento deve ser arquivado na respectiva Junta/Cartório, e, em seguida, publicado. Com a liquidação, realiza-se todo o ativo para que possa haver o pagamento do passivo.⁹ Neste sentido, o artigo 51, do Código Civil brasileiro, dispõe que, em caso de dissolução da pessoa jurídica, esta subsistirá até a sua liquidação, devendo-se averbar sua situação no órgão em que estiver registrada, e, ao fim, proceder-se ao cancelamento de sua inscrição. Ademais, em complemento às legislações de regência, estipulou o Departamento Nacional do Registro do Comércio, por meio da DNRC nº 105/2007, a necessidade de apresentação de certidão negativa de tributos para fins de averbação da dissolução. Destarte, não há como uma sociedade dissolver regularmente sem que haja a regularização de seus débitos fiscais, salvo consista em microempresa ou pequena empresa, nos termos da Lei Complementar nº 123/06.

Ocorre que, na prática, é bastante comum que as pessoas jurídicas fechem suas portas, vendam os seus bens e procedam, assim, ao “encerramento de fato”, sem obedecer aos ditames legais, caracterizando, desta forma, a dissolução irregular, causa apta ao redirecionamento da execução fiscal, por violação à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN. Tal situação acaba por frustrar os credores das sociedades encerradas irregularmente, por não saber a quem cobrar referido débito ou, muitas vezes, por inexistirem bens da sociedade aptos à referida quitação.

Atento a tal situação, o Superior Tribunal de Justiça, após reiteradas decisões, editou a Súmula nº 435, segundo a qual se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o re-

9 - LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Doutrinas essenciais de Direito Tributário. Vol.6. Fev./2011. P.610.

direcionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. Portanto, para este enunciado, por ser obrigação do contribuinte a atualização de seus dados e endereço junto aos órgãos públicos e ao Fisco, deve-se considerar que a pessoa jurídica estaria em funcionamento no endereço informado em seu domicílio fiscal. Acaso ali não mais se encontre, presume-se que houve a sua dissolução irregular, legitimando, pois, o redirecionamento da execução fiscal. Atente-se, ainda, que, segundo entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, a comprovação de que a empresa não se encontra em funcionamento em seu domicílio fiscal deve ser realizada por meio de certidão de Oficial de Justiça que ali comparecer para realizar diligências.

Destarte, realizada diligência, por meio de Oficial de Justiça, no endereço informado pela sociedade ao Fisco, como sendo seu domicílio fiscal, e ali ela não se encontrando, presume-se que dissolveu irregularmente, sem adotar quaisquer dos procedimentos previstos em lei para o seu encerramento. Ademais, deve-se esclarecer que a presunção de que trata a mencionada Súmula é *juris tantum*, cabendo ao responsável incluído no polo passivo desconstituí-la, por meio da oposição dos devidos embargos à execução.

Frise-se que existem outras razões que poderiam levar à conclusão de que ocorrera a dissolução irregular, a exemplo da declaração de inaptidão da empresa junto à Receita Federal, nos termos da Instrução Normativa 66/97, a qual, dentre as hipóteses ali previstas, declara a inaptidão do CNPJ quando da não localização da empresa no endereço informado a Receita Federal. Acaso tal constatação ocorra antes da constituição do crédito, nada obsta que o Fisco realize a responsabilização no âmbito administrativo, já inscrevendo o débito em face do responsável. Ademais, a prova pela Fazenda de que a sociedade a algum tempo não mais apresenta declaração anual de imposto de renda ou não realiza qualquer movimentação financeira já seriam elementos aptos à comprovação da dissolução irregular. No entanto, para o Superior Tribunal de Justiça, apenas possui presunção de veracidade a certificação do fato pelo Oficial de Justiça, cabendo ao Fisco, se o caso, apresentar elementos comprobatórios aptos à comprovação da dissolução irregular por outros meios, acaso não esteja o sócio administrador incluído na Certidão de Dívida Ativa.

Constatada a dissolução irregular, que consiste em violação à lei, atraindo-se a aplicação do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, possibilitando-se, assim, que a Fazenda Pública pleiteie a responsabilização tributária do sócio administrador, o que ocorre, no âmbito processual, pelo redirecionamento da execução fiscal. O redirecionamento consiste num incidente cognitivo na execução, no qual a Fazenda, por simples petição nos autos, irá comprovar a violação à lei (ou demonstrar a ocorrência dos termos da Súmula nº 435/STJ) e requerer a inclusão do responsável no polo passivo dos autos, passando o sócio administrador a ser verdadeiro devedor executado, efetivando-se a sua citação nos termos do artigo 8º da Lei nº 6830/80.

2. O PRAZO PRESCRICIONAL PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM BASE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR

Como abordado, constatando-se, no âmbito judicial, a dissolução irregular da empresa, possibilita-se a responsabilização do sócio administrador, com sua inclusão no polo passivo da execução fiscal. No entanto, possuindo a própria obrigação em face do devedor originário um prazo para ser cobrado na via judicial, seria incoerente possibilitar que o redirecionamento em face do responsável ocorresse a qualquer tempo, o que eternizaria a lide. Por este motivo,



a doutrina e a jurisprudência há muito debatem o limite temporal para o exercício do direito do redirecionamento em face do responsável tributário. Primeiramente, deve-se observar que inexistente previsão expressa, no Código Tributário Nacional, acerca de tal situação, adotando a doutrina e a jurisprudência o prazo de cinco anos, à semelhança do previsto para o exercício do direito de ação ao fisco. Diverge-se, no entanto, a partir de quando se iniciaria a contagem do referido prazo quinquenal.

Para compreender os dois principais entendimentos sobre o tema, necessário se faz rememorar a origem da Súmula nº 430/STJ. Há alguns anos atrás, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu a tese fazendária no sentido de que o inadimplemento do tributo consistiria em violação à lei, possibilitando, assim, o redirecionamento da execução fiscal em face do responsável tributário. Neste sentido, estabeleceu o Superior Tribunal de Justiça, considerando que a responsabilidade seria solidária, que a citação do devedor originário interromperia a prescrição para o responsável tributário, de modo que o Fisco possuiria o prazo de cinco anos, a partir da citação do devedor originário, para pleitear o redirecionamento em face do responsável e citá-lo. Referido entendimento era bastante coerente, uma vez que, como acima estudado, de acordo com a *actio nata*, a pretensão do fisco nasceria com a violação do direito. No caso, havendo o inadimplemento por parte do devedor originário, que ocorre desde o início do feito fiscal, já surgiria a pretensão ao Fisco de redirecionar a execução fiscal em face do responsável, o que deveria ocorrer em cinco anos.

Ocorre que, com o passar do tempo, após diversas decisões, o Superior Tribunal de Justiça, por meio de sua Súmula 430, consolidou o entendimento no sentido de que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Não obstante referida mudança de entendimento, o Egrégio STJ e grande parte da doutrina continuou a aplicar a tese de que a citação do devedor originária interromperia a prescrição para o responsável tributário, devendo o Fisco pleitear o redirecionamento e o responsável ser devidamente citado em até cinco anos a partir do marco citatório inicial, inclusive em se tratando de dissolução irregular.¹⁰

Aplicar referido entendimento à responsabilidade pela dissolução irregular, nos termos previstos na Súmula nº 435/STJ, ou a qualquer outro fato que atraia a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN e seja constatado apenas em âmbito judicial é deturpar o próprio conceito de prescrição, bem como serve de estímulo a diversas práticas fraudulentas, dificultando a já árdua tarefa de recuperação do crédito público.

Imagine-se, por exemplo, que uma execução fiscal tenha sido ajuizada em face de determinada empresa, dentro do prazo prescricional, tendo ela sido prontamente e devidamente citada, mas permanecido inerte no pagamento do débito ou oferecimento de bens. Após diversas diligências, o Oficial de Justiça penhora bens de seu ativo em garantia da execução fiscal. Aceita referida garantia, a empresa opôs embargos à execução, recebidos com efeito suspensivo. Passado mais de cinco anos da citação, ao cumprir mandado de constatação dos bens, certifica o Oficial de Justiça

10 - Dentre diversos julgados, destaca-se o AGRESP 200200537097, de lavra da Primeira Turma do STJ; no RESP 200401058130, de relatoria de Castro Meira, Segunda Turma, DJ DATA: 21/03/2005; RESP 200400302443, de relatoria de José Delgado, Primeira Turma, DJ DATA:13/09/2004; AGRESP 200302167025, relatado por Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ DATA:24/05/2004; AGA 199800799834, relator Castro Meira, Segunda Turma, DJ DATA:06/10/2003; RESP 199700535169, relatoria de Ari Pargendler, Segunda Turma, DJ DATA:06/10/1997; EDRESP 200500974770, relator José Delgado, Primeira Turma, DJ DATA:03/04/2006; EDAGA 201000174458, relator Luiz Fux, Primeira Turma, DJE DATA:14/12/2010.

que a empresa não se encontra no seu domicílio fiscal, não havendo sinais do paradeiro dos bens penhorados. Ademais, considere que determinada empresa tenha sido devidamente citada. Após 3 anos de processo judicial, não encontrados bens penhoráveis, em diligência, constate o Oficial de Justiça a sua dissolução irregular. Requerida pelo Fisco a inclusão do responsável no polo passivo, este se oculta e muda diversas vezes de endereço, dificultando assim o próprio requerimento de citação editalícia, tendo sua citação ocorrido após seis anos da citação da empresa. Em ambas as situações, aplicando-se a tese acima mencionada, a Fazenda Pública teria perdido o seu direito de responsabilizar o sócio administrador.

Como resposta à referida construção jurisprudencial, parte da doutrina e da jurisprudência passou a defender a aplicação, em tais casos, da teoria da *actio nata*, que, como já estudado, nada mais é do que a pura aplicação do artigo 189, do Código Civil brasileiro. É o momento da ocorrência da lesão ao direito que gera a pretensão e que deve, portanto, ser considerado como o termo inicial da prescrição. Somente nasceria para a Fazenda a pretensão para responsabilização dos sócios quando da ciência acerca de motivo apto ao redirecionamento.

No caso, adotando-se a concepção subjetiva da *actio nata*, a pretensão, e, assim, o início do cômputo da prescrição, surgiria apenas na data do carimbo de vista dos autos dado a Fazenda, no qual já conste a certidão do Oficial de Justiça que informe a ocorrência da dissolução irregular. Em uma concepção objetiva, por sua vez, teria início o prazo prescricional da data da juntada da certidão do oficial de justiça aos autos.

Tendo o feito executivo sido ajuizado apenas em face do contribuinte, apenas surge à Fazenda não só o interesse, como o próprio direito, a redirecionar a execução fiscal e responsabilizar terceiro quando da efetiva ocorrência da hipótese legal prevista em lei. Como exigir o prévio exercício de um direito que só surge para o exequente, muitas vezes, em momento bem posterior à citação do contribuinte?

Analisando os elementos que compõe a prescrição, Ricardo Lodi Ribeiro, defende serem necessários: a) o nascimento da ação (violação o direito); b) inércia do titular do direito; c) decurso do tempo. Ou seja, violado o direito, nasceria para o seu titular a pretensão de exercê-lo por meio de uma ação, a qual se submete a um prazo prescricional, que fulminará a pretensão quando o titular se mantiver inerte e decorrer o prazo previsto em lei.¹¹ Assim, ao se adotar a tese da prescrição quinquenal a partir da citação do contribuinte, estar-se-ia rechaçando todos os elementos aqui mencionados. Analisando-se os exemplos acima elaborados, observa-se, no segundo, que, até a certificação pelo Oficial de Justiça acerca da dissolução irregular, a execução fiscal estava em seu curso regular, não tendo a executada e seus representantes praticado qualquer ato capaz de atrair a responsabilização tributária. Apenas com a certificação da dissolução irregular é que se constatou a prática do ilícito, surgindo, neste momento, à Fazenda Pública, o interesse e o direito em redirecionar o feito. Destarte, apenas se a Fazenda Pública deixasse transcorrer o prazo de cinco anos a partir da constatação é que se consumaria o prazo prescricional, caracterizado por todos os seus elementos: a) o nascimento da ação com a violação do direito ocasionado pela dissolução irregular; b) inércia do titular do direito, pelo não requerimento do redirecionamento; c) decurso do tempo, pelo transcurso de 5 anos. Da mesma forma, no primeiro exemplo, apenas com a constatação da

11 - RIBEIRO, Ricardo Lodi. *A prescrição e a decadência do crédito tributário*. Revista Tributária de Finanças Públicas, vol.52, p.186/198, SET/2003.



dissolução irregular, após anos de processo, é que teria a Fazenda Pública a possibilidade de redirecionar o feito.

O Superior Tribunal de Justiça, por algumas vezes, já adotou a aplicação da teoria *actio nata* para o caso ora estudado. Dentre diversos julgados, cita-se a ementa proferida no AGRESP 200802386451:

EXECUÇÃO FISCAL – DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA – MARCO INICIAL DA PRESCRIÇÃO – “*ACTIO NATA*”. 1. A jurisprudência do STJ é no sentido de que o termo inicial da prescrição é o momento da ocorrência da lesão ao direito, consagração do princípio universal da *actio nata*. 2. In casu, não ocorreu a prescrição, porquanto o redirecionamento só se tornou possível a partir da dissolução irregular da empresa executada. Agravo regimental improvido.^{12,13}

Frise-se, inclusive, que a adoção da *actio nata* para início do cômputo do prazo prescricional não se trata apenas de tese a favorecer o Fisco, tendo sido utilizada como fundamento, também, conforme defende Fagundes Júnior à repetição de indébito tributário em decorrência da declaração de inconstitucionalidade, iniciando-se o prazo no momento da prolação do acórdão pelo STF ou quando da suspensão pelo Senado.¹⁴ Como dito, o uso de referida tese consiste na mera aplicação do instituto prescricional previsto no ordenamento jurídico pátrio, devendo-se ser utilizada em todos os casos levados ao Judiciário. Ressalta-se, no entanto, que os julgados mais recentes e os mais numerosos proferidos pelo STJ são no sentido da aplicação da primeira tese, considerando como marco inicial prescricional a citação da pessoa jurídica. Ocorre que a presente questão não se encontra definida, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, estando em debate por meio do Recurso Representativo de Controvérsia, a ser julgado nos termos do artigo 543-C, do CPC, REsp 1201993, restando-se aguardar a pacificação da presente questão no âmbito da Corte de Justiça.

Entende-se como medida mais correta e mais justa a aplicação da segunda tese. A utilização da teoria da *actio nata* é medida que se coaduna com o próprio conceito de prescrição e dificulta o abuso e as fraudes perpetradas pelos executados, no intuito de frustrar a execução fiscal e seus credores, situação bastante comum na praxe jurídica. Entende-se, ainda, que se deve adotar a concepção subjetiva da prescrição, iniciando-se o seu cômputo a partir da ciência por parte do exequente, que ocorre com a efetiva vista dos autos em que conste a certidão do Oficial de Justiça, por ser o momento exato em que nasce a pretensão para o redirecionamento.

Por fim, a tese de que a efetiva citação do responsável deve ser realizada no prazo de cinco anos do início da prescrição deve ser analisada, caso a caso, com parcimônia, devendo-se considerar como marco para possibilidade do redirecionamento a data do pedido de redirecionamento dentro do prazo quinquenal, isto porque, por diversas vezes, a demora na citação ocorre

12 - STJ, AGRESP 200802386451, relator Humberto Martins, Segunda Turma, DJE DATA:18/09/2009.

13 - Neste mesmo sentido, os julgados no AgRg no REsp 1196377/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 27/10/2010; AGRESP 201000981780, de relatoria de Humberto Martins, Segunda Turma, DJE:27/10/2010; REsp 1095687/SP, Rel. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 08/10/2010; AgRg no REsp 1196377 SP 2010/0098178-0, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma DJe 27/10/2010.

14 - FAGUNDES JÚNIOR, José Cabral Pereira. *Actio Nata*: fundamento para a reabertura do prazo para pleitear a restituição total de indébito tributário. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Vol.71. Nov/2006. P.107.

por mora do Judiciário, com aplicação análoga à previsão da Súmula nº 106/STJ¹⁵, ou por conduta do executado, que se oculta e frustra, assim, os seus credores.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo deste estudo, observou-se que o direito tributário não conceitua o instituto da prescrição, valendo-se, portanto, para sua aplicação, do conceito trazido pelo Código Civil de 2002, que prevê o nascimento da prescrição em momento concomitante ao nascimento da pretensão, consequência da violação de um direito.

A doutrina e os tribunais divergem acerca do momento inicial do cômputo do prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal, com escopo no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em virtude da violação à lei ocasionada pela dissolução irregular da sociedade limitada, situação bastante comum na praxe jurídica. Atualmente, os recentes julgados do Superior Tribunal de Justiça são no sentido de estabelecer como marco para início do cômputo do prazo prescricional em face do responsável a citação da sociedade executada. Tal discussão, no entanto, encontra-se pendente de julgamento, na sistemática do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, no âmbito do Recurso Especial nº 1201993, o qual, em julho de 2017, encontrava-se no aguardo de proferimento de voto de quatro de seus Ministros.

Entende-se pela necessidade de aplicação da teoria da actio nata, enraizada no artigo 189, do Código Civil brasileiro, no intuito de resolver referida discussão, considerando-se como evento apto a iniciar a contagem do prazo prescricional a violação do direito da exequente, qual seja, a ocorrência da dissolução irregular. Para tanto, deve-se considerar a aplicação da mencionada teoria em seu viés subjetivo, entendendo-se como marco inicial da contagem a data em que a exequente teve vista dos autos em que conste a certidão do Oficial de Justiça acerca da dissolução irregular da sociedade.

Conclui-se, ainda, que o Judiciário deve, ao analisar a situação posta em lide, fazê-la, caso a caso, com parcimônia, devendo-se considerar como marco para possibilidade do redirecionamento a data do pedido de redirecionamento dentro do prazo quinquenal, considerando que muitas são as vezes em que a demora na citação ocorre por mora do Judiciário, com aplicação análoga à previsão da Súmula nº 106/STJ¹⁶, ou por conduta do executado, que se oculta e frustra, assim, os seus credores.

Com a adoção do referido entendimento, prevalecerá a aplicação da própria previsão do ordenamento jurídico brasileiro e do exato escopo da reponsabilidade administrativa estampada no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, rechaçando-se as tão comuns fraudes e tentativas de frustração das execuções fiscais, bem como privilegiando a recuperação do crédito público, benéfica para toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica. *Revista de Processo*, v. 188, out. 2010.

15 - Súmula 106/STJ: "Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência".

16 - Súmula 106/STJ: "Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência".



AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. O prazo para redirecionamento da ação de execução fiscal em face de terceiros responsáveis. *Revista da PGFN*, Ano I, nº 1, 2011.

BRESCOVIT, Leandro; MORAES, Leandro Barcellos. O Recurso Especial Representativo de Controvérsia 1201993 e a prescrição quinquenal ao redirecionamento na execução fiscal. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, nº 105, out 2012. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11941&revista_caderno=26>. Acesso em: jan. 2015.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

FAGUNDES JÚNIOR, José Cabral Pereira. Actio Nata: fundamento para a reabertura do prazo para pleitear a restituição total de indébito tributário. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v.71. nov. 2006.

FREITAS, Vladimir Passos de. *Código tributário nacional comentado: doutrina e jurisprudência*, artigo por artigo, inclusive ICMS (LC 87/1996 e LC 114/2002) e ISS (LC116/2003) / coordenador Vladimir Passos de Freitas. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento. *Doutrinas essenciais de Direito Tributário*. v. 6, fev. 2011.

MEIRA, Marcos José Santos. A responsabilidade tributária dos sócios-gerentes pela dissolução irregular da sociedade empresária – termo inicial da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal e elemento pessoal de imputação. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v.114, jan. 2014.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2007.

_____. *Curso de direito tributário*. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2008.

REIS JÚNIOR, Ari Timóteo. Responsabilidade dos sócios e administradores pelos débitos tributários da pessoa jurídica. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v.74, maio 2007.

RIBEIRO FILHO, Eduardo de Assis. A responsabilidade tributária do sócio administrador, por uma concepção subjetiva e solidária. *Revista da PGFN*, Ano I, nº2, Brasília: 2011.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A prescrição e a decadência do crédito tributário. *Revista Tributária de Finanças Públicas*, v. 52, set. 2003.

STEINER, Renata Carlos. A ciência do lesado e o início da contagem do prazo prescricional. *Revista de Direito Privado*, v. 50, abr. 2012.

