

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL: ATO DISCRICIONÁRIO DA FAZENDA PÚBLICA?

Milena de Oliveira Bolzan¹

Faculdade de Direito de Cachoeiro de Itapemirim

Carlos Sapavini²

Faculdade de Direito de Cachoeiro de Itapemirim

RESUMO

O presente trabalho pretende abordar acerca da discricionariedade da Administração Pública em redirecionar a Execução Fiscal. O Código Tributário Nacional elenca o sócio-gerente como responsável tributário, sob o preenchimento de determinadas condições. Assim, a fim de satisfazer a cobrança do crédito tributário devido pela sociedade empresária, a Fazenda Pública redireciona a execução ao sócio com poderes de gerência. Analisar-se-á, pois, se tal ato administrativo poderia ser realizado de forma arbitrária, bem como sem atender requisitos legais, ante a sua autotutela e auto executoriedade. Para isso, a abordagem desta pesquisa utilizará a legislação nacional, jurisprudências relevantes, súmulas, e estudos jurídicos existentes por intermédio da melhor doutrina.

Palavras-Chave: Redirecionamento da execução fiscal. Responsabilidade tributária. Fazenda Pública. Fisco. Sócio-gerente.

ABSTRACT

This paper aims to address the discretion of the Public Administration in redirecting Tax Enforcement. The National Tax Code lists the managing partner as the tax liable party, subject to the fulfillment of certain conditions. Thus, in order to satisfy the collection of tax credits owed by the business corporation, the Public Treasury redirects the execution to the partner with management powers. Therefore, it will be analyzed whether such an administrative act could be carried out arbitrarily, as well as without meeting legal requirements, given its self-protection and self-enforcement. To this end, the approach of this research will use national legislation, relevant

¹ Graduanda em Direito pela Faculdade de Direito de Cachoeiro de Itapemirim. Correio eletrônico: milenabolzan@yahoo.com.br.

² Pós-graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBET. Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito de Cachoeiro de Itapemirim. Advogado. Correio eletrônico: sapavinic@gmail.com.

case law, summaries, and existing legal studies through the best doctrine.

Keywords: Redirection of tax enforcement. Tax liability. Public Treasury. Tax authorities. Managing partner.

1 INTRODUÇÃO

A Fazenda Pública tem incluído no polo passivo das Execuções Fiscais o sócio com funções de gerência, a fim de garantir a maior satisfação do crédito tributário frente ao inadimplemento do tributo pela empresa. Porém, há de ser analisado se existem requisitos que permitam o redirecionamento da execução, pela Administração Pública. A princípio, ao gerir a atividade estatal para alcançar o interesse público, a função administrativa, dentre as demais, goza da atribuição de exigir tributos. Assim, surge o Direito Tributário, parte desassociada didaticamente do Direito Administrativo, ambos regidos por princípios e preceitos fundamentais.

É imperioso destacar que os princípios norteiam os atos da Fazenda Pública, e estão previstos na Constituição e nas leis infraconstitucionais. Para a compreensão da liberdade conferida a ela, abordar-se-á os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Ainda, aqueles previstos na legislação infraconstitucional, como a autoexecutoriedade, autotutela, obrigatoriedade, motivação, finalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Tendo em vista a autonomia da Administração Pública, o Direito Brasileiro manteve o exercício da função administrativa subordinado à legalidade, conferindo-lhe a prerrogativa de regular o grau de liberdade de seus atos, classificando-os em vinculados e discricionários. Aqueles não possuem grau de liberdade, diferentemente destes. A discricionariedade terá necessariamente elementos vinculados, para que não se torne ilimitada e arbitrária, isto é, ainda que baseado na conveniência e oportunidade, deve respeito à lei.

Nesse aspecto, tratando-se de crédito tributário, o lançamento, ato que o constitui, é vinculado, já que a lei confere os requisitos para que seja feito, sob pena de

responsabilidade funcional. Para sua formalização, lavra-se o Auto de Infração, responsável por indicar o descumprimento da obrigação principal ou acessória, com a penalidade aplicada. E, diante da inércia no cumprimento ou pagamento, expede-se a Certidão de Dívida Ativa, certificando o crédito tributário, que ensejará o ajuizamento da ação executiva.

A Execução Fiscal é a prerrogativa conferida à Fazenda Pública para executar créditos tributários e não tributários, desde que regularmente inscritos em Dívida Ativa. Sua finalidade, de forma inequívoca, é receber o crédito tributário do contribuinte. Ocorre que sócios de sociedades empresárias são chamados para responder por seus débitos fiscais, não sendo devidamente intimados para participarem do processo administrativo de constituição do crédito tributário, sem a demonstração de sua responsabilidade.

O legislador tributário, em seu Código, Lei nº 5.172/1966, prevê a hipótese de responsabilizar terceiro, com vínculo na relação jurídica tributária, pelos tributos devidos pelo contribuinte. Dispõe, também, do sócio com relação à sociedade que compõe, já que seu patrimônio não se confunde com o da pessoa jurídica, conforme prevê o Código Civil de 2002.

A questão da legitimidade passiva suscita controvérsias pois, “não raro, a Fazenda ajuíza execução fiscal em litisconsórcio passivo, incluindo a sociedade, o sócio-administrador e os demais sócios” (CANEIRO, 2019, p. 315). Assim, nasce o Redirecionamento da Execução Fiscal, que é ajuizada em face da pessoa jurídica, mas redirecionada ao sócio. Analisar-se-á, portanto, se existem requisitos para que seja redirecionada a Execução contra o sócio. E, com isso, poderá ser compreendido se trata-se de ato discricionário da Fazenda Pública.

2 A FAZENDA PÚBLICA E SUAS ATRIBUIÇÕES

Compreende-se como Administração Pública o conjunto de agentes, órgãos e entidades públicas que exercem a função administrativa. Função esta consistente na

atividade estatal em defender e concretizar o interesse público. Ante a supremacia do interesse público e os interesses particulares, surgem as divergências, muitas vezes solucionadas pelo Poder Judiciário. Em sede de demandas judiciais, a expressão “Fazenda Pública” é utilizada para designar o Estado. Portanto, trata-se de entidades da administração direta e indireta, dotadas de personalidade de direito público, sendo, segundo Alexandre Mazza (2022, p. 114):

a) as entidades federativas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios); b) órgãos públicos com capacidade processual especial (Ministério Público, Defensorias, Tribunais de Contas etc.); c) autarquias, fundações públicas, agências reguladoras, agências executivas e demais espécies do gênero autárquico; d) empresas estatais prestadoras de serviços públicos (exemplo: Correios) (Nesse sentido: RE 851.711 Agr./DF, rel. Min. Marco Aurelio, 1ª Turma, j. 12-12-2017, Dje 10-4-2018).

Nesse sentido, considerando que a Administração Pública é responsável por gerir a atividade estatal, sua atribuição versa sobre o exercício do poder de polícia, que limita e condiciona a liberdade e a propriedade privada em prol do interesse público, a prestação de serviços públicos e as atividades de fomento. Dentre as demais funções administrativas, dispõe da função de exigir tributos. É daí que nasce o Direito Tributário. Por isso, este ramo é parte desassociada didaticamente do Direito Administrativo, já que surge a partir da identificação de princípios reguladores de atividades estatais de criação e arrecadação de tributos (Mazza, 2022, p. 129).

É possível elucidar a assertiva através da Certidão de Dívida Ativa, a qual possui presunção de certeza e liquidez, característica intrínseca de atos administrativos. Além disso, as taxas, uma das espécies de tributo, tem como fato gerador a prestação de serviço público específico e divisível ou o efetivo exercício do poder de polícia, modalidades evidentes da função administrativa. Por sua origem no Direito Público, o Direito Tributário mostra-se autônomo, já que possui princípios e técnicas próprios para a compreensão de seu objeto, qual seja a atividade estatal e sua consequente normatização jurídica.

2.1 Princípios da Administração Pública

Os princípios são como valores fundamentais de um sistema. No Direito Administrativo percebe-se maior relevância pois sistematizam e unificam as normas, haja vista a ausência de um código, diferentemente do que ocorre com o Direito Penal e o Direito Civil, por exemplo.

Celso Antônio Bandeira de Melo (*apud* Mazza, 2022, p. 243) leciona que “[...] violar um princípio é muito mais grave do que violar uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa [...] a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade”.

Tais valores fundamentais estão explícitos na Constituição, mas também implícitos no ordenamento jurídico, encontrados em diversos diplomas legais infraconstitucionais, podendo ser, ainda, oriundos de outros princípios constitucionais, como os princípios da segurança e boa-fé.

2.1.1 Princípios constitucionais

Os princípios previstos na Constituição Federal, também conhecidos como princípios expressos, estão elencados em seu artigo 37, *caput*, veja-se:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de **legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência** [...].

A legalidade se refere ao exercício da função administrativa em estrita observância da lei. Destaca-se que não se trata da lei em sentido estrito, mas sim de um bloco de legalidade que inclui, além de Constituições Federal e Estadual e Leis Orgânicas, as Medidas Provisórias, os Decretos Legislativos, os Princípios Gerais do Direito, e os costumes, por exemplo.

É imperioso na função administrativa o dever de imparcialidade, isento de discriminações e privilégios, objetivando o atendimento do interesse público, como preconiza o princípio da impessoalidade. E, conseqüentemente, se fala em moralidade, que torna exigível o respeito a preceitos éticos e à probidade administrativa. No que tange à publicidade, o legislador exige que os atos administrativos sejam divulgados oficialmente, no contexto da transparência na atuação administrativa. Não o bastante, tal atuação deve ser eficiente, com qualidade, produtividade e rendimento funcional, o que propaga o princípio da eficiência.

Ademais, trata o art. 5º, incisos LIV e LV, da CRFB/88, acerca dos princípios do devido processo legal e do contraditório e ampla defesa. O princípio do devido processo legal prevê o cumprimento do rito predefinido na lei, como condição de validade. Além disso, impõe que, após a devida instauração processual, a decisão deve ser justa e proporcional. Além das normas processuais, a adequada instrução processual se refere à observância do contraditório e da ampla defesa asseguram ao interessado a oportunidade de se manifestar previamente às decisões, podendo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em Direito, recursos e instrumentos necessários à sua defesa.

Respeitados os princípios supramencionados, ao fim do processo é possível haver uma penalidade, que deve permear a intranscendência subjetiva da pena. Este princípio versa sobre a proibição de que a punição *institutu personae* atinja pessoa diversa daquela que praticou o ato ilícito. Deriva da previsão do art. 5º, inciso XLV, da CRFB/88:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo- se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

Ressalta-se que somente a pena de caráter subjetivo é protegida pelo princípio da intranscendência. As sanções patrimoniais recaem sobre o conjunto de bens, e não

propriamente sobre a pessoa do condenado, e por isso estende-se aos sucessores.

2.1.2 Princípios infraconstitucionais

A Administração Pública possui a prerrogativa de executar atos administrativos e dispositivos legais, em prol do interesse público. Essa garantia preconiza o princípio da autoexecutoriedade, em que aquela não necessita de autorização judicial para promover seus atos, permitindo punir e desfazer situação ilegal que viole a ordem jurídica (Mazza, 2022, p. 738). No contexto de sua autonomia, ainda goza da autotutela. Traduz-se na possibilidade de a Administração Pública exercer o controle interno de seus atos, podendo anular seus atos ilegais e revogar os atos válidos que deixaram de ser convenientes e oportunos.

Encontra-se positivado no art. 53 da Lei nº 9.784/99: “Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos”. No mesmo sentido, prevê a Súmula nº 346 do Supremo Tribunal Federal: “A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”. Apesar da autotutela, não dispensa o cumprimento dos demais princípios, especialmente o da legalidade e o do contraditório e ampla defesa.

Entretanto, tal liberalidade encontra-se limitada pelo princípio da obrigatória motivação em que o Fisco deve indicar, por escrito, os fundamentos de fato e de direito que determinaram a prática do ato administrativo, segundo art. 2º, parágrafo único, VII, e art. 50, ambos da Lei nº 9.784/99, e art. 93, X, da CRFB/88. Limita-se, ainda, pelo atendimento a fins de interesse geral, feito de modo coerente, voltado à justa medida da reação da Administração Pública diante do caso concreto, conforme corroboram os princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade (art. 2º, *caput*, Lei nº 9.784/99).

Ao compreender os princípios constitucionais e infraconstitucionais, denota-se o seu caráter geral a fim de sistematizar e unificar as normas administrativas. Apesar de

conferirem certa liberdade, a Administração Pública não se encontra integralmente autônoma, devendo o respeito à lei, até mesmo aos limites por ela estabelecidos.

2.2 Classificação dos Atos Administrativos

Por certo, o exercício da função administrativa se dá através de seus atos, os quais devem estar previstos em lei, por força do princípio da legalidade. O Direito Brasileiro relacionou esses atos, como forma de regular o grau de liberdade da Administração Pública, visto que desfruta da autotutela e da autoexecutoriedade. Assim, os classificou em vinculados e discricionários.

Os atos vinculados são aqueles que não possuem margem alguma de liberdade, definindo a lei todos os aspectos da conduta a ser praticada (MAZZA, 2022, p. 795). Utiliza-se como exemplo o lançamento tributário, já que deve ser feito na forma do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Inclusive, o parágrafo único do mesmo dispositivo legal dispõe que tal atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, esses atos não podem ser revogados, por não possuírem mérito, que é caracterizado pelo juízo da conveniência e oportunidade. Entretanto, podem ser anulados por vício de legalidade, ante a inobservância da norma vinculativa. Ainda, estão sujeitos ao controle de legalidade perante o Poder Judiciário. Diferentemente, os atos discricionários são praticados com margem de liberdade para o agente público decidir a melhor forma de atingir o interesse público. Tem como fundamento a conveniência e a oportunidade, seja no motivo ou no objeto. Por isso, podem ser revogados, pelo interesse público, mas também anulados, na hipótese de vício de legalidade, segundo o autor Alexandre Mazza (2022, p. 797).

É inevitável a existência de competências discricionárias. Claramente, nos conceitos jurídicos imprecisos e indeterminados do legislador, bem como na impossibilidade material de se reger todas as situações, denota-se denota a importância das competências discricionárias.

Todavia, a discricionariedade terá necessariamente elementos vinculados, para que não se torne ilimitada. Alexandre Mazza (2022, p. 932) exemplifica pelo decreto expropriatório, pois

“[...] a lei faculta ao agente público decidir qual imóvel será desapropriado e para qual finalidade. Sem dúvida, a variedade de opções faz do decreto expropriatório um ato discricionário. Mas a lei define vinculadamente a competência para expedição do decreto, que é ato privativo do chefe do Executivo (art. 6º do Decreto-lei n. 3.365/41).”

Vale ressaltar que o ato discricionário, ainda que dotado da referida autonomia, tem o dever de atender o interesse público e respeitar a legalidade. Não se trata, portanto, de arbitrariedade por parte da Administração Pública. O ato arbitrário é praticado fora dos padrões da legalidade, agindo além dos limites definidos pela lei, ao passo que o ato discricionário é exercido dentro dos limites da legalidade. Contudo, o exercício da função administrativa pode ser realizado através de atos vinculados e atos discricionários. Do mesmo modo, a função de arrecadar tributos está adstrita à regra, podendo o Fisco valer-se da conveniência e oportunidade, mas sempre respeitando a lei e seus limites.

3 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário é constituído pelo sujeito passivo, conforme Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça, e pelo lançamento, sendo este o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação. Ainda, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo caso, propõe a aplicação de penalidade, conforme *caput* do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Como mencionado, o lançamento é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único, art. 142, CTN). Isto é, deve observar estritamente os requisitos do *caput*, bem como do Decreto que dispõe do processo administrativo fiscal, a ser analisado no tópico seguinte.

Assim como os atos administrativos, existem princípios que norteiam o

lançamento, quais sejam a inalterabilidade, a irreversibilidade e a irretroatividade. Significam, em suma, que ele é efetivado quando da notificação regular do contribuinte e, sendo um ato vinculado, não é passível de alteração, via de regra, devendo observar a norma vigente à época da ocorrência do fato gerador. Após regularmente inscrita, a dívida possui presunção de certeza e liquidez, com efeito de prova pré-constituída. No entanto, trata-se de presunção relativa, permitindo o legislador seja ilidida por prova inequívoca por parte do sujeito passivo (art. 204, CTN).

Ainda, poderá ser complementado nas hipóteses do art. 18, §3º do Decreto nº 70.235/72, total ou parcialmente, o lançamento original quando a apuração do *quantum* devido não puder ser efetuada sem a inclusão de matéria lançada anteriormente. Portanto, pode-se aduzir que “O lançamento reflete o ato de lançar tributos, bem como de lavratura do auto de infração, com imposição de multas pela fiscalização” (Carneiro, 2019, p. 149).

Para que seja materializado o lançamento, a autoridade fiscal lavra o Auto de Infração. Nele, há a penalidade aplicada diante do descumprimento de obrigação principal ou obrigação acessória, podendo ser independentes ou concomitantes. A inércia do contribuinte, ao descumprir a obrigação tributária, permite à Fazenda Pública que o inscreva em Dívida Ativa. Assim, expede-se a Certidão de Dívida Ativa (CDA), certificando o crédito tributário, para o posterior ajuizamento da Ação de Execução Fiscal.

3.1 Execução Fiscal

A Inscrição em Dívida Ativa é essencial para o processo de execução fiscal, já que é ato vinculado, que confere exigibilidade aos créditos tributários ou não tributários. Assim, pode-se afirmar que aquela é pressuposto para o ajuizamento da execução fiscal. Nota-se que, desde a configuração da relação jurídica tributária até a formação do título executivo extrajudicial e a consequente execução fiscal, o Fisco pratica a maior parte dos atos de forma unilateral. Para garantir a apreciação do Poder Judiciário ante a lesão ou ameaça de lesão a direito, elencada no art. 5º, XXXV, da CRFB/88, nasce o

processo judicial tributário. Dado o início do processo contencioso, é através dele que o contribuinte poderá apresentar sua defesa, por meio de provas que fundamentam o seu direito, tendo garantido o direito do contraditório e ampla defesa.

Segundo o doutrinador Cláudio Carneiro “A execução fiscal é termo genérico (Lei n. 6.830/80) que indica a execução judicial da dívida ativa da Fazenda Pública bem como de suas autarquias, desde que inscritas regularmente como Dívida Ativa” (2019, p. 304). Constitui-se em uma execução forçada por parte do Fisco para o adimplemento de obrigação não satisfeita administrativamente. De modo geral, para se executar, é imprescindível título executivo extrajudicial, que neste caso é a CDA. Ocorre que os sócios de sociedades empresárias são chamados para responder pelos débitos fiscais referentes a ela, não sendo devidamente intimados para participarem do processo administrativo de constituição do crédito tributário, e sequer há demonstração de sua responsabilidade.

3.2 Responsabilidade Tributária

O Código Tributário Nacional elenca o contribuinte e o responsável como sujeitos passivos da relação jurídica tributária, conforme artigo art. 121. Na Lei de Execução Fiscal, o legislador traz em seu art. 4º o devedor, dispondo sobre o responsável somente no inciso V. Cláudio Carneiro (2019, p. 317) entende que nos casos em que a Lei de Execução Fiscal tratar de direito material em dissonância com o Código Tributário Nacional, este prevalecerá. Isso porque, a Lei nº 6.830/80 – LEF, tratou não só de aspectos processuais do processo de execução, mas também, em alguns momentos de direito material.

Deve-se falar em responsabilidade tributária por transferência, classificada como de terceiro, pois somente nela há terceiro legitimado a figurar como responsável tributário. A matéria é disposta no CTN, nos artigos 134 e 135. Nesses casos, um terceiro, distinto da obrigação tributária originária, deverá pagar a dívida no lugar do contribuinte, contanto que haja vínculo jurídico entre eles. A imputação do art. 134 somente se verifica no caso de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal por parte do contribuinte. Especificamente, o inciso VII atribui a responsabilidade aos sócios, no

caso de liquidação de sociedade de pessoas.

O art. 135 do CTN responsabiliza o sócio em função de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica quando incorrerem em atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto. Não se inclui, portanto, a hipótese de inadimplemento de tributos, entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça na Súmula 430. Assim, ainda que não encontrados bens da empresa, não é lícito penhorar bens de qualquer sócio, pois o seu patrimônio não se confunde com o da pessoa jurídica que administra, conforme art. 49-A, *caput*, do Código Civil: “A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores” (Brasil. 2002). A responsabilidade tributária somente recairá àquele se comprovada a função de gerência, bem como o excesso de poderes ou violação de contrato ou da lei.

Inclusive, o Supremo Tribunal Federal já firmou o entendimento de que os sócios responsabilizados por créditos tributários da pessoa jurídica devem participar dos autos que os constituíram definitivamente. O ministro Joaquim Barbosa, no RE 608.426 AgR, entendeu pela aplicação indistinta dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa a qualquer sujeito, veja-se:

“[...] a inclusão de terceiros como responsáveis pelos débitos tributários sem a demonstração das circunstâncias legais que levaram a tanto é uma ficção inadmissível no âmbito do direito público [...]. A notificação encaminhada para a empresa se manifestar em processo administrativo tributário não implica a presunção de que os sócios tenham ciência dos fatos que em tese acarretam a sua responsabilidade”. (2019, p. 323).

Em síntese, o entendimento jurisprudencial atual entende que o lançamento do crédito tributário deve ser feito desde logo contra terceiro, demonstrando as circunstâncias legais que o tornaram responsável pelo débito tributário da pessoa jurídica. Assim, garante o contraditório e a ampla defesa relativamente à sua responsabilização, além de tornar possível a defesa quanto a própria exigência do crédito tributário. E, caso conste o nome do sócio na certidão de dívida ativa, sem sua

participação no processo administrativo de lançamento, poderá alegar violação aos princípios constitucionais supramencionados. Mas, só poderá fazê-lo por meio da oposição de embargos à execução, no processo executivo fiscal.

Entretanto, a questão da legitimidade passiva suscita controvérsias pois, “não raro, a Fazenda ajuíza execução fiscal em litisconsórcio passivo, incluindo a sociedade, o sócio-administrador e os demais sócios” (Caneiro, 2019, p. 315). Do mesmo modo, a modificação do polo passivo em razão do redirecionamento da execução fiscal é matéria controversa.

4 O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

A empresa dissolvida irregularmente, sem a devida baixa na junta comercial, autoriza a Fazenda a redirecionar a execução fiscal contra os sócios e administradores, conforme Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça. Assim, se a certidão do oficial de justiça atestar que a empresa não foi localizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, constitui indício de dissolução irregular. Carneiro (2019, p. 317) aduz que o redirecionamento da execução fiscal poderá ser efetivado, tão somente, se houver a aplicabilidade da responsabilidade tributária.

Assim, denota-se a antinomia entre as hipóteses de redirecionamento lícito. Segundo Humberto Theodoro Júnior (2016, p. 202), é possível, no curso da execução fiscal, redirecioná-la contra sócio-administrador quer conste, quer não, na Certidão de Dívida Ativa, o que interferirá no ônus da prova. Explicitou da seguinte forma:

- a) Sócio que não figurou na CDA nem na petição inicial – o Fisco deve requerer o redirecionamento, demonstrando a presença dos requisitos do artigo 135, III, do CTN.
- b) Sócio que, na petição inicial, foi apontado como coexecutado – ainda que o nome do sócio gerente não conste na CDA, compete a ele o ônus da prova, pois aquela possui presunção relativa de certeza e liquidez.
- c) Execução em face da sociedade, com indicação do nome do sócio-gerente na CDA como responsável – não é caso típico de

redirecionamento. O ônus compete ao sócio, provando a inexistência dos requisitos do art. 135, CTN, ou que a conduta não é ilícita e, ainda, recaindo ao próprio processo administrativo que deu origem à CDA.

A simples indicação do nome do responsável na CDA somente confere ao indicado a condição de sujeito passivo, não confirmando a existência, de fato, da responsabilidade tributária, mas tão somente a presunção relativa (art. 204, CTN). Logo, não basta que a Fazenda Pública indique violação a lei ou contrato social. Deve ser demonstrado, explicitamente, o fato através do qual se consumou a conduta caracterizadora da responsabilidade. Caso não o faça, o sócio não tem como exercer o contraditório e ampla defesa. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido pela possibilidade de redirecionamento da execução estritamente nos casos de demonstração de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato e estatuto social, e quando há dissolução irregular da sociedade:

PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTOS. IMPOSTOS SOBRE SERVIÇOS - ISS. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. [...]

II - Consoante a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa? (REsp n. 1.690.621/RS, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 3/4/2018, DJe 10/4/2018).

III - Da análise do processo, verifica-se que o julgador a quo, com lastro no conjunto probatório constante dos autos, firmou entendimento no sentido de que não ficou comprovada nenhuma das hipóteses legais necessárias ao redirecionamento da execução fiscal, conforme os seguintes fundamentos (fl. 55): "Deste modo, de acordo com o art. 135, III, CTN os administradores da sociedade podem ser tributariamente responsabilizados desde que o fisco comprove tenham eles agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, ou tenha ocorrido dissolução irregular. A jurisprudência é uníssona no sentido de que, embora a falta de pagamento de imposto não se constitua infração à lei suficiente para permitir a responsabilização dos sócios, quando há prática de atos fraudulentos, sonegação ou dissolução irregular da sociedade,

presumível que os sócios tenham praticado ato contrário a lei, o que dá azo ao redirecionamento [...]. No presente caso, a empresa foi localizada no seu domicílio fiscal, tendo sido licitada, mas no decorrer do processo sobreveio informação de que foi baixada. De acordo com a informação constante no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, a baixa da empresa se deu por motivo de: "EXTINCAO P/ ENC LIQ VOLUNTARIA." Tal informação não é suficiente para demonstrar a irregularidade da dissolução da empresa a ensejar o redirecionamento pretendido. Cabe ao exequente a prova de que os sócios tenham agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, ou tenha ocorrido dissolução irregular. Por não estar comprovada, nesse momento, nenhuma das hipótese que ensejam o redirecionamento, não pode ser acolhido o pedido do Município em relação à sócia ANGELA LAUBINO DE SOUZA, objeto do presente recurso [...]. (Brasil. 2022). (Grifo nosso).

Entretanto, além das considerações supramencionadas, há de se destacar a aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ), intervenção de terceiros inaugurada pelo Novo Código de Processo Civil. Incontroverso é o fato de que a CDA é o título executivo apto à execução. Porém, caso não o haja legitimando a execução pessoal do terceiro gestor da empresa, deverá ser apurado, através do processo de conhecimento ou do incidente de desconsideração, para que se possa instaurar a execução forçada de forma lícita (Theodoro Júnior, 2016, p. 224).

Além do mais, para se utilizar do incidente, deverá ser observado o Código Civil, que elenca os requisitos de validade para ser desconsiderada a personalidade jurídica, quais sejam o desvio de finalidade da pessoa jurídica e a confusão patrimonial entre ela e os sócios (art. 50). Sobre a temática, o mesmo autor leciona (2016, p. 226-230) acerca das divergências entre se requerer a desconsideração na petição inicial ou como incidente. Na primeira hipótese, o Fisco junta provas da utilização indevida da personalidade jurídica da empresa, no ato de ajuizamento da Execução Fiscal. Com isso, a execução patrimonial somente será decidida após o reconhecimento judicial interlocutório da desconsideração da personalidade jurídica.

Mas, pode ser que após ajuizada a Execução Fiscal, a Fazenda Pública encontre razões para se requerer a desconsideração da personalidade jurídica. Assim, através de simples petição comprovando os requisitos legais do Código Civil, solicitará a instauração

do incidente que, conseqüentemente, suspenderá o processo de execução. Compreende-se, portanto, que se instaura o incidente para que seja constituído o título legitimador da execução contra o sócio-administrador, a quem se imputará a responsabilidade do pagamento do crédito tributário. E, enfim, estará fundamentado o redirecionamento da execução fiscal através do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.

O STJ também já firmou entendimento no que tange à aplicação do incidente, qual seja pela sua aplicação estritamente quando não for caso de responsabilidade tributária, senão veja-se:

Processual civil. Previdenciário. Contribuições previdenciárias. Execução fiscal. Empresas do grupo econômico. Inclusão no polo passivo. Indeferimento. Incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Necessidade. Pretensão de reexame fático-probatório. Aplicação da súmula n. 7 do STJ. [...]

II - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que a compreensão de que, para fins de redirecionamento da execução fiscal, a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas não identificada no ato de lançamento ou não enquadrada nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, faz-se necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto no art. 133 do CPC/2015 (Recurso Especial 1.775.269/PR relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 21/2/2019, DJe 1º/3/2019.)

III - Discute-se sobre a necessidade ou não de instauração do mencionado incidente, para fins de redirecionamento da execução fiscal.

IV - O Tribunal regional levou em conta que: "[...] naquele julgamento do REsp 1.775.269/PR, o qual se passa a acompanhar, que o redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato de lançamento (nome da CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, depende da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, e, nessa hipótese, é obrigatória a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora" (fl. 147) [...]. (Brasil. 2022). (Grifo nosso).

Por todo o exposto, para o redirecionamento da execução fiscal nos termos da lei, deve restar comprovado, por parte da Fazenda Pública, que os sócios tenham agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, ou tenha ocorrido dissolução irregular. Logo, denota-se que para que haja o redirecionamento é imperioso que seja identificado e apurado o grau de responsabilidade do terceiro na relação jurídica tributária, bem como assegurando-lhe a ampla defesa e o contraditório.

5 CONCLUSÃO

A discussão acerca da inclusão do sócio-administrador nos autos da Execução Fiscal da pessoa jurídica que administra, pode ser entendida através dos preceitos fundamentais do Direito Administrativo e do Direito Tributário e da interpretação da legislação atual pelos Tribunais Superiores e pela doutrina. É cediço que a Administração Pública possui a prerrogativa de executar seus próprios atos, limitada pelo interesse público e pela motivação de seus atos, devendo indicar os fundamentos de fato e de direito que determinaram a sua prática. Deste modo, ainda que diante de um ato discricionário, a Fazenda deve atender respeitar a legalidade, não se tratando, portanto, de arbitrariedade.

A partir da função administrativa de arrecadar tributos e o decorrente inadimplemento ou ilícitos fiscais praticados pelo contribuinte, surge a Execução Fiscal. Ao incluir sócios de sociedades empresárias em seu polo passivo, sem a devida intimação para participarem do processo administrativo de constituição do crédito tributário e sem demonstrar sua responsabilidade, viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, além de exorbitar o privilégio da execução.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça não permitem meios atípicos de cobrança. A simples indicação do nome do responsável na condição de sujeito passivo, não confirma a existência, de fato, da responsabilidade tributária, mas tão somente a presunção relativa. Por isso, para o redirecionamento da Execução Fiscal é necessário demonstrar atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato e estatuto social, ou a

dissolução irregular da sociedade.

Além do mais, não cabe a desconsideração da personalidade jurídica porque a Fazenda já goza do privilégio da Execução Fiscal. Todavia, segundo o STJ, a instauração do incidente só é admitida quando não for o caso de responsabilidade tributária, para que seja constituído o título legitimador da execução contra o sócio-gestor, o que fundamentará o redirecionamento da execução. Isto posto, é imperioso demonstrar o fato através do qual se consumou a conduta caracterizadora da responsabilidade, garantidos os princípios do contraditório, da ampla defesa e da legalidade. Logo, a responsabilidade tributária não pode decorrer de simples indicação unilateral da Fazenda Pública no curso da Execução Fiscal, não sendo, portanto, o redirecionamento da execução um ato discricionário.

REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília-DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972**. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Brasília-DF: Senado Federal, 1972. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília-DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm.

BRASIL. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília-DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília-DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm. Acesso em: 01 jul. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília-DF:

Presidência da República, 2015. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em:
04 jul. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº. 430**. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Brasília-DF: Superior Tribunal de Justiça, [2009]. Disponível em:
https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2014_41_capSumula430.pdf.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº. 435**. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. Brasília-DF: Superior Tribunal de Justiça, [2010]. Disponível em: https://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/2353/Sumulas_e_enunciados.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº. 436**. A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. Brasília-DF: Superior Tribunal de Justiça, [2010]. Disponível em:
https://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/2354/Sumulas_e_enunciados.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 2.048.791/RS**. Processual Civil. Direito Tributário. Impostos. Impostos Sobre Serviços - ISS. Desprovimento do Agravo Interno. Manutenção da decisão recorrida. Incidência da Súmula 7/STJ. Agravante: Município de Canoas. Agravado: RS Romeu Comercio e Representações LTDA e Paulo Romeu Rodrigues da Silveira. Relator: Min. Francisco Falcão, 08 de agosto de 2022. Disponível em: chrome-extension://efaidnbnmnnibpcjpcgldefindmkaj/https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202200156537&dt_publicacao=10/08/2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **AgInt no Recurso Especial nº 1.977.696/AL**. Processual Civil. Previdenciário. Contribuições Previdenciárias. Execução Fiscal. Empresas do grupo econômico. Inclusão no polo passivo. Indeferimento. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica. Necessidade. Pretensão de reexame fático-probatório. Aplicação da Súmula n. 7 do STJ. Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Usina Taquara LTDA. Relator: Min. Francisco Falcão, 19 de agosto de 2022. Disponível em: chrome-extension://efaidnbnmnnibpcjpcgldefindmkaj/https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202103632748&dt_publicacao=19/08/2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº. 346**. A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos. Brasília-DF: Supremo Tribunal Federal,

[2010]. Disponível em: https://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/267/Sumula.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CARNEIRO, Claudio. **Processo tributário: administrativo e judicial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.