

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE DIREITO

JOÃO ISAIAS CONCOR

**O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AO REDIRECIONAMENTO DA
EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA DEVEDORA**

CRICIÚMA

2014

JOÃO ISAIAS CONCKER

**O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AO REDIRECIONAMENTO DA
EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA DEVEDORA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Direito da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Vinícius Garcia

CRICIÚMA

2014

JOÃO ISAIAS CONCOR

**O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AO REDIRECIONAMENTO DA
EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO
IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA DEVEDORA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Direito da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Direito Tributário.

Criciúma, 27 de novembro de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Vinicius Garcia, Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Andreia Dota Vieira, Especialista - (UNESC)

Prof. Yduan Oliveira May, Doutor - (UNESC)

Toda minha dedicação a este trabalho destino aos meus familiares, meus pais Rubens Concer e Arlete de Bona Sartor Concer, e também a minha irmã Gabriela Sartor Concer, e minha namorada Kátia Regina Meneghel, sem estes não poderia desfrutar desta etapa tão esperada na minha vida.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço o apoio e a compreensão da minha família pelos momentos de irritação, estresse e muitas vezes impaciência decorrentes deste trabalho.

Em especial, aos meus pais e minha irmã, minha eterna gratidão pelo carinho, apoio de sempre, e por terem contribuído de forma excepcional em minha educação com ensinamentos que levarei como base para toda minha vida, e passarei adiante aos que amo da mesma forma que vocês me amam e eu amo vocês.

Aos meus grandes amigos, além de todos os meus colegas de trabalho, pelos momentos de compreensão e camaradagem.

Em meio a muitos, aos meus amigos e colegas de curso, os quais puderam compartilhar todas as dificuldades, tristezas, alegrias e novas experiências durante esta trajetória.

Agradeço também a minha namorada que esteve sempre ao meu lado e foi compreensiva durante todo o andamento deste trabalho. Obrigado pelo companheirismo e pelos incentivos nos momentos em que não fui uma das melhores pessoas.

Em destaque, faço o agradecimento a todos os professores com que tive contato durante esta caminhada, e que com certeza contribuíram com meu crescimento pessoal e profissional, em especial ao meu orientador Vinicius Garcia, por ter me acompanhado e auxiliado na confecção deste trabalho. E por fim, deixo meu agradecimento aos Professores Andreia Dota Vieira e Yduan Oliveira May, pela gentileza de terem participado desta banca examinadora.

“Só engrandecemos o nosso direito à vida cumprindo o nosso dever de cidadãos do mundo.”

Mahatma Gandhi

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar o instituto da prescrição em relação ao redirecionamento da execução fiscal para os sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica. A escolha do tema deve-se ao fato de que, atualmente existe uma lacuna acerca do prazo prescricional para os casos de transferência da responsabilidade durante o trâmite da execução, como nos casos de dissolução irregular de pessoa jurídica, caso em que os sócios ingressam no polo passivo da demanda judicial, a fim de que a execução possa atingir seu patrimônio pessoal. Assim, buscou-se verificar, os conceitos, requisitos e natureza da prescrição, com base no Código Civil, Tributário e Lei de Execuções Fiscais, para, posteriormente, analisar os dispositivos legais que determinam a transferência de responsabilidade pelos créditos tributários a terceira pessoa, com enfoque no redirecionamento da execução fiscal a um terceiro em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica e, por fim, verificar o marco inicial para a contagem do prazo prescricional para que se realize o redirecionamento da Execução Fiscal aos sócios nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica. A metodologia utilizada na pesquisa baseou-se na técnica de pesquisa bibliográfica, através do método dedutivo, em uma abordagem qualitativa, considerando-se a pesquisa teórica em livros, artigos e periódicos. O redirecionamento da execução fiscal aos sócios gestores em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica é possível em casos específicos determinados pela legislação, tendo em vista que a regra é que a sociedade responda com seus próprios bens pelas dívidas da empresa. No entanto, nos casos em que o sócio gestor age em contrariedade à lei, contrato social ou estatuto, é permitido que a execução, seja, redirecionada ao terceiro responsável, que responderá pelas dívidas da empresa com seu patrimônio pessoal. No entanto, a Fazenda Pública possui um prazo para realizar a cobrança de créditos tributários. O despacho que determina a citação do devedor tem o condão de interromper a prescrição. Contudo, em muitos casos, a possibilidade de responsabilização dos sócios somente surge após o ajuizamento da demanda, durante o trâmite processual e posteriormente à citação da pessoa jurídica. Nestes casos, discute-se amplamente na doutrina e jurisprudência sobre a existência ou não de um prazo para que se realize o redirecionamento da execução fiscal aos sócios, ou se a citação da pessoa jurídica interrompe também a prescrição em relação aos sócios para redirecionamento. O princípio da *actio nata* determina que somente a violação de um direito e o surgimento de uma pretensão pode iniciar a contagem do prazo prescricional. De fato, caso a situação de dissolução irregular da pessoa jurídica seja verificada durante o trâmite processual, não pode a Fazenda Pública ser privada de realizar a cobrança com base na prescrição, uma vez que a pretensão para o redirecionamento somente surgiu no momento em que se comprovou a dissolução irregular. A conclusão aponta os principais aspectos alcançados com a pesquisa, visando contribuir com a evolução do direito tributário, no que corresponde à garantia da efetividade e segurança jurídica das execuções fiscais.

Palavras-chave: Prescrição. Execução Fiscal. Redirecionamento. Dissolução Irregular. *Actio nata*.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CC	Código Civil
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
LEF	Lei de Execuções Fiscais
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO	13
2.1 CONCEITO HISTÓRIO, NATUREZA JURÍDICA E REQUISITOS DA PRESCRIÇÃO.....	14
2.1.1 Conceito histórico	14
2.1.2 Natureza jurídica e requisitos da prescrição	16
2.1.3 Prescrição e Decadência	17
2.2 A PRESCRIÇÃO NO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO	18
2.2.1 Causas de interrupção, suspensão e impedimento da prescrição.....	21
2.2.2 Prescrição intercorrente	23
2.2.3 Prescrição aquisitiva.....	24
2.3 A PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	25
2.3.1 A prescrição no Código Tributário e na Lei de Execução Fiscal.....	25
2.3.1.1 A prescrição intercorrente no Direito Tributário	30
3 A TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS.....	32
3.1 A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.....	32
3.1.1 Pessoa Jurídica	32
3.1.2 Personalidade Jurídica	34
3.1.3 Desconsideração da personalidade jurídica.....	36
3.2 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	38
3.2.1 Conceito	38
3.2.2 Responsabilidade por substituição	39
3.2.3 Responsabilidade por transferência.....	40
3.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS	43
3.3.1 Responsabilidade dos sócios por dissolução irregular da sociedade.....	43
4 A PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA	48
4.1 O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL A TERCEIROS RESPONSÁVEIS	49
4.1.1 Aspectos da Execução Fiscal	49

4.2 A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EXISTENTE ACERCA DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS	52
4.2.1 Prazos previstos na legislação tributária.....	52
4.2.2 Da inexistência de norma regulamentadora para o redirecionamento da execução fiscal ao sócio ou responsável legal.....	53
4.2.3 Divergências jurisprudenciais e doutrinárias	54
4.2.3.1 Hipótesede inexistência de prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal aos sócios	54
4.2.3.2 Hipótesede início da contagem do prazo prescricional com base na citação da pessoa jurídica executada	56
4.2.3.2 Hipótesede início da contagem do prazo prescricional com base no princípio da “actio nata”	57
4.3 MARCO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA DEVEDORA.....	60
5 CONCLUSÃO	65
REFERÊNCIAS.....	68

1 INTRODUÇÃO

A Fazenda Pública é responsável pela cobrança judicial das dívidas fiscais decorrentes da inadimplência no pagamento dos tributos oriundos de fatos geradores determinados pela legislação. No entanto, atualmente existe uma lacuna acerca do prazo prescricional para os casos de transferência da responsabilidade durante o trâmite da execução, como nos casos de dissolução irregular de pessoa jurídica, caso em que os sócios ingressam no polo passivo da demanda judicial, a fim de que a execução possa atingir os bens pertencentes a estes.

As discussões acerca da existência de prazo prescricional, para que a Fazenda Pública efetive o redirecionamento da execução fiscal aos sócios, nos casos de dissolução irregular de pessoa jurídica, é tema recorrente nas ações de execução de dívida fiscal.

Apesar dos constantes estudos e manifestações doutrinárias, e jurisprudenciais sobre a matéria, ainda se discute a existência ou não de um prazo prescricional e, em caso afirmativo, qual seria o marco inicial para a contagem desse prazo.

Dessa forma, o tema proposto é de suma importância para o direito brasileiro, uma vez que traz a baila um tema constantemente debatido nos tribunais e doutrinas pátrias, buscando uma solução para as lacunas existentes na legislação atual, e visando a um entendimento das hipóteses levantadas.

O objetivo geral da pesquisa é analisar o instituto da prescrição em relação ao redirecionamento da execução fiscal para os sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica. Como objetivos específicos destacam-se: Estudar o conceito, definição, natureza e elementos da prescrição tendo como base o Código Civil, Código Tributário Nacional, Lei de Execuções Fiscais e demais legislações pertinentes; Analisar os dispositivos legais que determinam a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiras pessoas, enfatizando o instituto do redirecionamento da execução fiscal para os sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica; Verificar a existência do prazo prescricional de que dispõe a Fazenda Pública para efetivar o redirecionamento da execução fiscal aos sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando ainda como se inicia a contagem de tal prazo.

O método de pesquisa utilizado foi o dedutivo, através da técnica de pesquisa bibliográfica em livros, artigos e periódicos, em uma abordagem qualitativa.

A pesquisa está dividida em três capítulos.

O primeiro traz os conceitos do instituto da prescrição e sua origem histórica; a natureza jurídica e os requisitos necessários para o reconhecimento da prescrição, bem como as diferenças entre prescrição e decadência. Será apresentada uma análise da utilização da prescrição no Código Civil, apresentando as causas de interrupção, suspensão e impedimento da prescrição, bem como a prescrição intercorrente e no Código Tributário Nacional e Lei de Execuções Fiscais, determinando o marco inicial para a contagem do prazo prescricional presente nas legislações brasileiras.

O segundo capítulo faz referência à teoria da desconsideração da personalidade jurídica e a responsabilidade tributária dos sócios. A pessoa física difere-se da pessoa jurídica, de modo que quem deve responder pelas dívidas da sociedade é a pessoa jurídica constituída para este fim. O que acontece é que, em determinados casos, a lei permite a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, e a responsabilização da pessoa física do sócio-gerente pelas dívidas da sociedade. Portanto, é importante analisar o conceito de responsabilidade tributária, e de que forma pode ser atribuída a responsabilização aos sócios, com enfoque nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica, aplicando-se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

O terceiro capítulo pretende verificar a existência de prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios e demais responsáveis, em caso de dissolução irregular de pessoa jurídica, analisando os aspectos relevantes do processo de execução fiscal, para que se verifique as hipóteses que autorizam o redirecionamento da execução fiscal aos sócios. Por fim, faz-se uma análise teórica e jurisprudencial sobre a divergência existente entre o marco inicial para a contagem do prazo prescricional, para o redirecionamento da ação de execução fiscal aos sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica devedora.

A conclusão aborda uma síntese explicativa, bem como aponta os principais aspectos alcançados com a pesquisa, que tem por objetivo contribuir para a compreensão sobre o instituto da prescrição, e o redirecionamento da execução fiscal aos sócios, em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica.

2 O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO

O decurso do tempo exerce grande influência sobre o direito e as relações jurídicas. Isso acontece porque o exercício de uma pretensão não pode ficar pendente de forma indeterminada. Pamplona Filho e Gagliano (2013, p. 495) mencionam que “o tempo é fato jurídico natural de enorme importância nas relações jurídicas travadas na sociedade, uma vez que tem grandes repercussões no nascimento, exercício e extinção de direitos”.

O suposto titular de direitos que venha a reclamá-lo tardiamente não terá garantida a certeza, e a segurança do direito para a instauração de litígios. Isso acontece porque o direito positivo não tem o condão de socorrer aqueles que permanecem inertes, durante um determinado espaço de tempo, sem exercitar seus direitos (AMARO, 2013, p. 422).

Neste contexto leciona Amaro (2013, p. 442):

O tempo apaga a memória dos fatos, e, inexoravelmente, elimina as testemunhas. Decorrido certo prazo, portanto, as relações jurídicas devem estabilizar-se, superados eventuais vícios que pudessem ter sido invocados, mas que não o foram, no tempo legalmente assinalado, e desprezado o eventual desrespeito de direitos, que terá gerado uma pretensão fenecida por falta de exercício tempestivo

Tal evento refere-se à prescrição, amplamente utilizado no direito brasileiro, e que possui como pressupostos o decurso do tempo e a inércia do titular de direito.

Se a possibilidade de exercício dos direitos fosse indefinida no tempo, haveria instabilidade social. O devedor, passado muito tempo da constituição de seu débito, nunca saberia se o credor poderia, a qualquer momento, voltar-se contra ele. O decurso do tempo, em lapso maior ou menor, deve colocar uma pedra sobre a relação jurídica cujo direito não foi exercido. É com fundamento na paz social, na tranquilidade da ordem jurídica que devemos buscar o fundamento do fenômeno da prescrição e da decadência (VENOSA, 2013, p. 571).

Maria Helena Diniz (2005, p. 373) ao relacionar o fator tempo e a inércia do titular de um direito, leciona que aquele constitui o chamado fato jurídico *stricto sensu*, em que um acontecimento independente da vontade humana produz efeitos jurídicos, criando, modificando ou extinguindo direitos.

Como fato jurídico *strictu sensu*, o decurso do tempo atua como elemento fundamental em diversas relações jurídicas, mas a sua influência não é, em nenhuma matéria jurídica, tão consistente quanto na prescrição e na decadência. Sem dúvida, nestes institutos, o curso do tempo constitui

elemento essencial, seja como fato extintivo de direitos e ações, seja como elemento criador de direitos (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p.9).

Portanto a inércia do titular de um direito, tendo o tempo como fator operante, representa causa eficiente da prescrição, extinguindo o direito a uma pretensão por parte de seu titular.

2.1 CONCEITO, HISTÓRICO, NATUREZA JURÍDICA E REQUISITOS DA PRESCRIÇÃO

2.1.1 Conceito histórico

Venosa (2013, p. 574) disciplina que a palavra prescrição origina-se do vocábulo latino *praescriptio*, que por sua vez deriva da junção dos vocábulos *prae* e *scribere*, que significa escrever antes ou pré-escrever.

Tal instituto surgiu no ano 520 de Roma quando o pretor¹, investido pela Lei Aebutia do poder de criar ações não previstas no direito, introduziu o uso de prazos para a sua duração, o que originou as ações temporárias. Tais ações se contrapunham às ações de direito quiritário que eram perpétuas² (VENOSA, 2013, p. 574).

A Lei Aebutia atribuiu aos pretores certos poderes discricionários, que lhes permitiam resolver as omissões que as leis gerais não poderiam prever, sendo que tinham o poder de introduzir certas novidades que não constavam no direito das antigas leis (XAVIER, 2008).

Portanto, para cada nova lide, o pretor deveria designar o juiz para julgamento, bem como determinar as diretrizes pelas quais o magistrado nomeado deveria julgar. Tais diretrizes eram chamadas de fórmula. Ao expedir a fórmula, nos casos das ações temporárias, o pretor prescrevia, em nota introdutória que, caso o prazo da ação houvesse sido extinto, o magistrado ficaria impedido de entrar no

¹ “Entre os magistrados republicanos, o pretor tinha por incumbência funções relacionadas com a administração da Justiça. Nesse mister, cuidava da primeira fase do processo entre particulares, verificando as alegações das partes e fixando os limites da contenda, para remeter o caso posteriormente a um juiz particular. Incumbia, então, a esse juiz, verificar a procedência das alegações diante das provas apresentadas e tomar, com base nelas, a sua decisão (MARKY, 1995, p. 07 apud Xavier, 2008)”.

² Neste período o que vigorava no Direito Romano era a perpetuidade das ações. Foi então no período da jurisdição do pretor que surgiu a temporaneidade das ações. Nesse período, portanto, surgiu a distinção entre ações perpétuas e temporárias (VENOSA, 2013, p.574).

mérito do litígio e o réu estaria absolvido. Essa prescrição, conforme mencionado, somente começou a ser imposta após a criação da Lei Aebutia, no ano 520 de Roma. Surge então, a origem do termo prescrição (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002).

O instituto da prescrição era desconhecido no Direito Romano. Vigorava, a princípio, a noção de perpetuidade das ações. Foi justamente com o período anuo da jurisdição do pretor, como vimos na explicação etimológica, que surgiu a temporaneidade das ações. Surge, então, necessidade de delimitar o tempo dentro do qual as ações poderiam ser propostas, criando-se distinção entre ações perpétuas e temporárias (VENOSA, 2013, p. 574).

O aspecto aquisitivo do instituto da prescrição foi o primeiro a surgir no direito, na Lei das Doze Tábuas, segundo a forma de usucapião. No entanto, só poderia ser aplicada aos romanos e às coisas romanas. Posteriormente os pretores começaram a reconhecer um meio de defesa processual àqueles que estavam enfrentando ações reivindicatórias, denominado *praescriptio longi temporis*, em contrariedade ao *usucapio* (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 14).

No entanto, os efeitos extintivos da prescrição tomaram forma somente com os últimos imperadores da Roma Ocidental, que acabou por determinar aos proprietários, que durante certo lapso de tempo, deixassem de exercer seus direitos contra possuidor indevido, deixariam de merecer a proteção judicial (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 15).

De outro lado, foi somente com Justiniano, que se estabeleceu a genuína dualidade conceitual entre as espécies prescritivas, tendo o eminente imperador e legislador de Roma Oriental, dividido o instituto prescricional em aquisitivo e extintivo, chegando, outrossim, à moderna distinção entre as duas espécies de prescrição; uma como fator aquisitivo de propriedade pela posse prolongada, o outro como fator liberatório de uma obrigação, pelo decurso do tempo (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 15).

Assim, o instituto da prescrição surgiu com o intuito de estabilizar as relações jurídicas visando, assim, ao bem da sociedade, uma vez que, nas palavras de Pamplona Filho e Gagliano (2013, p. 496) “não é razoável, para a preservação do sentido de estabilidade social e segurança jurídica, que sejam estabelecidas relações jurídicas perpétuas, que podem obrigar, sem limitação temporal, outros sujeitos, à mercê do titular”.

O estabelecimento de prazo para o exercício de uma determinada pretensão pelo titular de um direito surge como maneira de disciplinar a conduta social, trazendo sanções àqueles que se mantêm inertes, tendo em vista que o

direito não socorre aos que não tem o ânimo de lutar por seus anseios (PLAMPLONA FILHO; GAGLIANO, 2013, p. 497).

Portanto, a prescrição pode ser conceituada como a perda da pretensão de reparação de um direito violado, em virtude da inércia do seu titular, no prazo previsto pela lei (PLAMPLONA FILHO; GAGLIANO, 2013, p. 497).

2.1.2 Natureza jurídica e requisitos da prescrição

A natureza jurídica da prescrição está condicionada à diferenciação entre ação e direito. Dessa forma, a existência de um fato amparado por determinada lei dá origem a um direito. Ao titular deste direito surge a faculdade de agir para que seja atendida a sua pretensão. Portanto, juntamente com cada direito, nasce uma obrigação, que pode ser negativa, ou seja, deixar de fazer algo em respeito a um direito alheio, ou positiva, na qual o indivíduo obriga-se a cumprir determinada disposição legal (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 17).

O titular desse direito poderá deixar transcorrer o curso do tempo sem buscar a sua pretensão, sendo esta inércia, fator extintivo do direito do autor, tem-se que a ação é o objeto da prescrição. Dessa forma, a prescrição trata-se de “um fenômeno jurídico, tendo em vista que possui a ação como objeto e o tempo como fato jurídico. Sendo tal instituto um fato jurídico humano e voluntário, de objeto lícito, a prescrição pode ser classificada, portanto, como um ato jurídico” (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p.18).

Portanto, conclui-se que a prescrição trata-se de “um ato jurídico de interferência imediata na lide, e, sendo acolhida, constitui sentença definitiva de mérito, sendo a parte impedida de ingressar novamente com a ação” (MARTINS E FIGUEIREDO, 2002, p. 18).

Nesse entendimento, pode-se dizer que a pretensão possui como requisitos: “a violação do direito, com o nascimento da pretensão; a inércia por parte de seu titular; o decurso do tempo fixado em lei” (GONÇALVES, 2013, p. 514).

A violação do direito com o nascimento da pretensão, configura-se como a existência de uma ação exercitável, sendo ela o objeto da prescrição. Caso o interessado não a promova, ocorrerá a prescrição. Essa abstenção ao direito de ação por parte do titular é caracterizada pela inércia, que cessa com a propositura da ação. O último requisito corresponde à continuidade dessa inércia por certo lapso

de tempo, e constitui elemento da prescrição (VENOSA, 2013, p.575-576).

Ainda, existem alguns requisitos como “a ausência de fato impeditivo, suspensivo ou interruptivo no curso da prescrição”. Tais fatores neutralizam seus efeitos, sendo causas estipuladas pela lei e mencionadas com maiores detalhes no subtítulo 2.2.1 do presente trabalho.

2.1.3 Prescrição e decadência

Em razão da grande semelhança entre os institutos da prescrição e da decadência é de suma importância trazer à tona seus principais conceitos e diferenças. No entanto, tal diferenciação é um dos temas mais complicados da Teoria Geral do Direito Civil.

Os dois institutos possuem fundamento baseado na inércia do titular de direito, e no decurso de lapso temporal. A decadência corresponde à queda ou perecimento de determinado direito pelo decurso do prazo fixado para o seu exercício. Atinge, portanto, de forma direta, o direito. Já a prescrição atinge diretamente a ação e indiretamente o direito. No entanto, as consequências finais serão as mesmas, havendo a extinção de um direito em ambas as ocasiões (VENOSA, 2013, p.578).

Outro critério de diferenciação está no momento em que se inicia a contagem dos prazos de prescrição e de decadência. O prazo extintivo da decadência começa a correr no momento do nascimento do direito, enquanto na prescrição o prazo somente se inicia no momento da sua violação, eis que somente a partir deste momento é que nasce o direito de ação contra a qual se volta a prescrição (VENOSA, 2013, p. 579).

Ainda como fundamento utilizado para diferenciar os dois institutos está a diversa natureza do direito que se extingue, uma vez que a prescrição supõe a existência de um direito nascido e efetivo, mas que não se consolidou pela inércia do titular em propor a respectiva ação em face de sua pretensão, enquanto que a decadência pressupõe a existência de um direito que, embora nascido, não logrou êxito em sua efetividade em razão da falta de exercício (VENOSA, 2013, p. 579).

Coelho (2010, p. 392) menciona também três aspectos para a diferenciação dos institutos: fluência, disponibilidade e decretação pelo juiz de ofício.

A fluência refere-se aos prazos prescricionais e decadenciais. Na

prescrição os prazos podem ser suspensos ou interrompidos. Os decadenciais nunca se interrompem nem se suspendem, salvo disposição legal³.

A disponibilidade permite ao beneficiário dos efeitos da prescrição renunciar a este direito, desde que já tenha ocorrido a fluência do prazo e a preservação do direito de terceiros. Diferentemente dessa prerrogativa, os prazos decadenciais não podem ser renunciados quando fixados em lei. Na hipótese de o beneficiário pelos efeitos da decadência desejar compensar aquele titular do direito perdido somente poderá fazê-lo por meio de novo negócio jurídico (COELHO, 2010, p. 392-393).

Por fim, os prazos prescricionais podem ser reconhecidos pelo juiz de ofício. A decadência, por sua vez, somente poderá ser reconhecida pelo juiz de ofício se tiver seu prazo fixado em lei⁴. A decadência convencional, fixada pelas partes, não pode ser reconhecida pelo juiz de ofício. No entanto, pode ser alegada pela parte em qualquer fase processual⁵ (COELHO, 2010, p. 394).

2.2 A PRESCRIÇÃO NO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO.

O Código Civil Brasileiro de 2002 trouxe algumas modificações significativas no que tange à prescrição. Suas normas gerais estão dispostas entre os artigos 189 a 204. Dispôs ainda, de forma mais completa e sistemática, a diferenciação entre os institutos da prescrição e da decadência (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 38).

A decadência não era tratada de forma expressa no Código Civil de 1916, ficando a mercê das interpretações doutrinárias e jurisprudenciais sobre o tema.

Ali não aparecia a palavra *decadência*: persistindo nos equívocos do direito anterior, eram englobadas indiscriminadamente as causas devidas à fluência do tempo, aparecendo todas sob a denominação genérica de *prescrição*, unificadas no mesmo capítulo e subordinadas a um tratamento parificado (CAHALI, 2008, p. 22).

³ Art.207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem , suspendem ou interrompem a prescrição (BRASIL, 2014A).

⁴ Art. 210. Deve o juiz, de ofício, conhecer da decadência, quando estabelecida por lei (BRASIL, 2014B).

⁵ Art. 211. Se a decadência for convencional, a parte a quem aproveita pode alegá-la em qualquer grau de jurisdição, mas o juiz não pode suprir a alegação (BRASIL, 2014C).

Portanto, somente com o advento no novo Código Civil, em 2002, é que os institutos foram diferenciados e dispostos em artigos de forma separada e sistemática.

A pretensão surge do direito material violado. Gagliano e Pamplona filho (2013, p. 499) ao conceituar a pretensão leciona que:

Pretensão é a expressão utilizada para caracterizar o poder de exigir de outrem coercitivamente o cumprimento de um dever jurídico, vale dizer, é o poder de exigir a submissão de um interesse subordinado (do dever da prestação) a um interesse subordinante (do credor da prestação) amparado pelo ordenamento jurídico.

O art.189 do atual diploma legal determina que “Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206” (BRASIL, 2014).

Tal dispositivo modificou o entendimento tradicional de que a prescrição é a perda do direito de ação. Desse modo, a prescrição atinge a pretensão daquele que teve seu direito violado e não a perda direito de ação (MARTINS; FIGUEIREDO, 2002, p. 38).

A prescrição não poderá jamais atingir o direito de ação, pois o direito constitucional de pedir a tutela jurisdicional, objetivando por fim a um litígio que é sempre público, indisponível, abstrato e de natureza processual. Não importa se o autor possui o direito legítimo do que reivindica, o princípio da inafastabilidade da jurisdição sempre lhe conferirá o direito de ação (GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2013, p. 498).

Dessa forma, o direito de ingressar com a ação sempre existirá, independentemente de ter ou não decorrido o prazo prescricional. O objeto da prescrição será sempre a pretensão do autor. Haverá a carência de ação, caso a pretensão do autor esteja prescrita, mas, o direito de buscar o judiciário é inafastável.

O art. 190 do mesmo Código traz outra inovação ao dispor que “a exceção prescreve no mesmo prazo em que a pretensão” (BRASIL, 2014a). Tal artigo foi inserido a fim de suprir uma lacuna que ensejava problemas na prática, quais sejam, verificar se existia prescrição para a exceção, e caso afirmativa, qual seria o prazo. Tais questões foram então solucionadas com o referido artigo, que

pretende evitar que o direito com pretensão prescrita possa ser utilizado como defesa a título de exceção de forma perpétua (GONÇALVES, 2013, p. 518).

O art. 191 refere-se à renúncia da prescrição e traz a seguinte redação:

Art. 191. A renúncia da prescrição pode ser expressa ou tácita, e só valerá, sendo feita, sem prejuízo de terceiro, depois que a prescrição se consumar; tácita é a renúncia quando se presume de fatos do interessado, incompatíveis com a prescrição (BRASIL, 2014a).

Nas palavras de Venosa (2013, p. 583) “Renúncia à prescrição é a desistência, por parte do titular, de invocá-la”. Trata-se de um ato de vontade unilateral do renunciante, sem que seja necessária a aprovação pela parte contrária (VENOSA, 2013, p. 583).

Dois são os requisitos para a validade da renúncia: a) que a prescrição já esteja consumada; b) que não prejudique terceiros. Terceiros eventualmente prejudicados são os credores, pois a renúncia a possibilidade de alegar a prescrição pode acarretar a diminuição do patrimônio do devedor. Em se tratando de ato jurídico, requer a capacidade do agente (GONÇALVES, 2013, p. 519).

Outra questão que gerava polêmica no Código Civil de 1916 tratava da possibilidade de alteração dos prazos prescricionais por vontade das partes. O antigo Código não contemplava a matéria, o que gerava grande discussão entre os doutrinadores.

No entanto, tal discussão foi encerrada com a nova redação do art. 192 do Código Civil de 2002, ao dispor que “os prazos de prescrição não podem ser alterados por acordo das partes”.

A prescrição em curso não cria direito adquirido, podendo seu prazo ser reduzido ou ampliado por *lei superveniente*, ou transformado em prazo decadencial. Não se admite, porém, ampliação ou redução de prazo prescricional pela vontade das partes. No primeiro caso, importaria renúncia antecipada da prescrição, vedada pela lei (GONÇALVES, 2013, p. 520).

Dessa forma, a lei expressamente proíbe a dilatação, bem como a redução dos prazos prescricionais ao livre arbítrio das partes, não podendo tais prazos serem negociados, sob pena de nulidade (VENOSA, 2013, p. 600).

De acordo com o art. 193 do Código Civil “a prescrição pode ser alegada em qualquer grau de jurisdição, pela parte a quem aproveita”. Portanto, em qualquer fase do processo, seja primeira ou segunda instância, poderá ser arguida a

prescrição, não acarretando renúncia tácita a hipótese de o réu não a ter alegado na contestação ou na primeira oportunidade e falar no processo (GONÇALVES, 2013, p. 520).

O art. 195 do CC dispõe que “os relativamente incapazes e as pessoas jurídicas têm ação contra os seus assistentes ou representantes legais, que derem causa à prescrição, ou não a alegarem oportunamente”. Neste caso, aqueles que, na qualidade de representantes legais, derem causa à verificação da prescrição, respondem pelas consequências.

Rizzardo (2005, p. 626) ao lecionar sobre o referido artigo afirma que a lei protege “aqueles que não têm capacidade plena, e não se encontram na administração de seus bens. Já em relação aos absolutamente incapazes, não corre a prescrição”.

Importante mencionar, ainda, o art. 196 do mesmo Código, que afirma que “a prescrição iniciada contra uma pessoa continua a correr contra o seu sucessor”.

Por fim, o CC de 2002 procurou simplificar ainda mais a diferenciação entre a prescrição e a decadência, ao determinar que a prescrição, atinge somente as situações determinadas pela legislação. Dessa forma não ocorrendo quaisquer das situações previstas nos artigos 205 e 206 do CC, todos os demais prazos serão decadenciais (VENOSA, 2013, p. 599).

2.2.1 Causas de interrupção, suspensão e impedimento da prescrição.

As causas de interrupção, suspensão e impedimento da prescrição fazem cessar temporariamente o curso da prescrição:

As causas de suspensão, impedimento e interrupção do prazo prescricional não se confundem. Na primeira, o prazo começa a fluir, e surgindo a causa, ele é paralisado até ela desaparecer, recomeçando de onde parou. No segundo, o prazo sequer é iniciado, pois a causa surge antes da lesão ao direito subjetivo. E, na terceira, o prazo se inicia, mas com o surgimento a causa interruptiva, ele recomeça a correr novamente e por inteiro (AZEVEDO, 2009, p. 485).

Os artigos 197 a 199 do Código Civil dispõem sobre as causas suspensivas e impeditivas da prescrição:

Art. 197. Não corre a prescrição:

- I - entre os cônjuges, na constância da sociedade conjugal;
- II - entre ascendentes e descendentes, durante o poder familiar;
- III - entre tutelados ou curatelados e seus tutores ou curadores, durante a tutela ou curatela.

Art. 198. Também não corre a prescrição:

- I - contra os incapazes de que trata o art. 3º;
- II - contra os ausentes do País em serviço público da União, dos Estados ou dos Municípios;
- III - contra os que se acharem servindo nas Forças Armadas, em tempo de guerra.

Art. 199. Não corre igualmente a prescrição:

- I - pendendo condição suspensiva;
- II - não estando vencido o prazo;
- III - pendendo ação de evicção (BRASIL, 2014).

Ocorrendo tais situações o curso do prazo prescricional fica paralisado, ficando inerte no tempo. A diferença entre a suspensão e o impedimento é o momento em que ocorre a paralisação do prazo prescricional. No primeiro caso ocorre a suspensão de um prazo que já vinha correndo, parando a prescrição já iniciada e, no segundo caso, o período prescricional não é sequer iniciado enquanto perdurar a condição impeditiva, como, por exemplo, no caso de incapacidade da pessoa, hipótese na qual o prazo somente se inicia quando o indivíduo atingir a capacidade plena (RIZZARDO, 2005, p. 630).

Cessando os efeitos da suspensão e impedimento da prescrição o prazo continua a ser contado do momento em que parou, computando o tempo anteriormente decorrido, se este já tiver iniciado.

Nas causas de interrupção da prescrição o prazo já decorrido é inutilizado e um novo prazo é iniciado. Rizzardo (2005, p. 634) leciona que as “causas de interrupção, pois, são determinados eventos expressamente previstos na lei, que, uma vez verificados, determinam o recomeço do curso da prescrição. Perde-se o período de tempo já decorrido”.

O art. 202 do Código Civil trazem as hipóteses de interrupção do prazo prescricional:

Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:

- I - por despacho do juiz, mesmo incompetente, que ordenar a citação, se o interessado a promover no prazo e na forma da lei processual;
- II - por protesto, nas condições do inciso antecedente;
- III - por protesto cambial;
- IV - pela apresentação do Título de crédito em juízo de inventário ou em concurso de credores;

V - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor (BRASIL, 2014).

Como se vê do dispositivo legal, a interrupção da prescrição ocorrerá apenas uma vez, e o prazo voltará ao seu estágio inicial, recomeçando sua contagem do zero quando cessar seus efeitos.

2.2.2 Prescrição intercorrente

A prescrição intercorrente ocorre não pela inércia originária do credor em propor a demanda a tempo, mas sim pela paralisação de um processo pela parte, que deixou de praticar um ato que lhe incumbia, dentro do prazo estabelecido pela lei, acarretando assim, uma inércia superveniente, durante o curso do processo (AZEVEDO, 2009, p. 496).

Não é difícil entender a lógica da prescrição intercorrente. O legislador paralisa o curso do prazo com o ajuizamento de uma demanda, até o trânsito em julgado, simplesmente para não responsabilizar o jurisdicionado pela demora do processo. Ora, caso esse curso dependa de um ato da parte, a inércia em praticá-lo será equiparada à mesma desídia verificada pelo não ajuizamento. Desaparece, assim, a própria causa da paralisação (AZEVEDO, 2009, p.496).

Portanto, a prescrição intercorrente ocorre nos casos de inércia das partes durante o curso do processo.

A prescrição tem o condão de pôr fim à pretensão de um titular de direito que permaneceu inerte, durante certo lapso temporal, sem buscar a tutela jurisdicional. Trata-se de garantir a segurança jurídica e a ordem social. No entanto, a prescrição é reconhecida no ajuizamento da ação, antes da citação do devedor.

Já a prescrição intercorrente ocorre quando, após ajuizada a ação, o credor deixa o processo paralisado sem motivação justificada.

Nesse contexto, colhe-se as palavras de Verussa e Fernandes (2014, p. 10):

A interrupção da prescrição se dá mediante ato detentor do direito, que impulsiona o processo. Desta forma, a prescrição recomeça a contar a partir do ato que a interrompeu. A prescrição intercorrente, por sua vez, efetiva-se quando, ajuizada a ação competente e, conseqüentemente, interrompida a

prescrição, o processo fica paralisado sem que exija uma causa plausível para tanto.

Assim, a aplicação do instituto da prescrição intercorrente veio proteger o devedor da desídia do credor em zelar pelo andamento processual adequado.

Minhoto (2014, p. 6) ao tratar do tema, leciona que:

A questão da prescrição intercorrente se insere, portanto, como mais um ponto na problemática da execução, e um ponto que, uma vez mais, favorece o devedor e lança um ônus a mais sobre os ombros do credor, qual seja o de velar pela não configuração da prescrição no curso da execução.

No entanto, essa proteção ao devedor trazida pela prescrição intercorrente, não pode gerar a perda da pretensão do credor em casos de paralisação do processo sem a desídia deste. Um exemplo muito recorrente nos tribunais é a não localização do devedor ou de seus bens para garantir a execução. Nestes casos não pode se operar a prescrição intercorrente, uma vez que tal instituto se propõe a punir aqueles que permanecem inertes sem motivo justificado, e não aquele que, mesmo diligente, não logrou êxito em localizar bens em nome do executado.

Nesse sentido, observa Kravchychyn (2003):

A prescrição, instituto de direito material, tem por finalidade a paz social, e não o enriquecimento de quem quer que seja, e tampouco a punição do credor em face a ocultação ou inexistência de bens penhoráveis em nome do devedor. Não se deve, portanto, permitir que a omissão do artigo 791, III do Código de Processo Civil, que não determina o modo como se opera a suspensão, venha a causar prejuízo ao credor. Deste modo, a prescrição intercorrente somente deve ser aplicada, nos casos de suspensão da execução, quando o credor, regularmente intimado para cumprir uma diligência, não a cumpre, quedando-se inerte. E assim entendemos porque o fundamento da prescrição reside na negligência do possuidor do direito de crédito não sendo escudo destinado a proteger inadimplência e má-fé.

Dessa forma, a prescrição intercorrente atua como garantidora do princípio da razoável duração do processo, impossibilitando que o credor paralise o processo injustificadamente.

2.2.3 Prescrição aquisitiva

A prescrição aquisitiva é um instituto que relaciona-se exclusivamente aos direitos reais sobre as coisas e consiste na aquisição de um determinado direito real

pelo do decurso de prazo. Trata-se do oposto da prescrição extintiva, que configura-se a regra do nosso ordenamento jurídico.

Venosa (2013, p. 573) assim conceitua a prescrição aquisitiva:

A prescrição aquisitiva consiste na aquisição do direito real pelo decurso do tempo. Tal direito é conferido em favor daquele que possuir, com ânimo de dono. O exercício de fato das faculdades inerentes ao domínio ou a outro direito real, no tocante as coisas móveis e imóveis, pelo período de tempo que é fixado pelo legislador. São dois os fatores reais para aquisição de direito real pelo usucapião: o *tempo* e a *posse*. O decurso do tempo é essencial, porque cria uma situação jurídica. A posse cria estado de fato em relação a um direito.

Dessa forma, a prescrição aquisitiva é um meio aquisitivo de domínio que se materializa na forma do usucapião.

2.3 A PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Na definição de Amaro (2013, p. 24) “o direito tributário é a disciplina jurídica dos tributos”.

Esse ramo do direito contempla a criação, fiscalização e arrecadação de tributos (AMARO, 2013, p.24). Essa atividade decorre do exercício de soberania do Estado, que exige dos indivíduos recursos necessários ao desenvolvimento do bem comum e da sociedade, os chamados tributos (MACHADO, 2013, p. 27). Nas palavras de Machado (2013, p. 27), “o poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta”.

Dessa forma, quando a obrigação tributária não é adimplida por parte do contribuinte, surge uma pretensão para que a Fazenda Pública efetue a cobrança judicial do tributo. No entanto existem prazos prescricionais para que esta cobrança seja realizada.

2.3.1 A prescrição no código tributário nacional na e Lei de Execuções Fiscais (6.830/80)

O Código Tributário Nacional (CTN), ao dispor sobre o instituto da prescrição, assim determina em ser art. 174: “A ação para a cobrança do crédito

tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva” (BRASIL, 2014).

Assim, é importante destacar o momento em que o crédito tributário torna-se definitivo, uma vez que somente a partir dessa constituição é que poderá ser determinada a prescrição. A notificação ao sujeito passivo acerca do lançamento caracteriza a constituição do crédito tributário (ALEXANDRE, 2013, p. 455).

Silva (2009, p.331) leciona que:

Portanto, uma vez realizado o lançamento regular do crédito da Fazenda Pública, mediante adequada notificação do sujeito passivo, a lei complementar concede à credora o prazo de cinco anos para exercer o direito de ingressar em juízo com a ação de cobrança (ação de execução fiscal). Todavia, esgotado esse prazo sem que a Fazenda Pública ajuíze a petição inicial de execução fiscal, ocorrerá a *prescrição do direito de ação*.

Nesse contexto, com o lançamento devidamente notificado ao sujeito passivo, cabe à Fazenda Pública, no prazo de 5 (cinco) anos, ingressar com a respectiva ação de cobrança (ação de execução). Caso não seja interposta a referida ação no prazo estipulado pela legislação, ocorrerá a prescrição. A data da contagem de tal prazo inicia-se da data da constituição definitiva do crédito, ou seja, o ato do lançamento regularmente comunicado através da notificação ao devedor (CARVALHO, 2013, p. 434).

No entanto, o direito brasileiro traz como princípios basilares o contraditório e a ampla defesa, sendo possível, dessa forma, que o sujeito passivo realize a impugnação ao lançamento, constituindo um litígio e iniciando a fase contenciosa do lançamento podendo gerar a sua alteração (ALEXANDRE, 2013, p. 455).

Nessa concepção, pode-se afirmar, portanto, que com a notificação do lançamento, o crédito está constituído, mas não de forma definitiva.

Alexandre (2013, p. 455), ao estabelecer o marco de início da contagem do prazo prescricional afirma que “não havendo pagamento ou impugnação ou, em havendo esta, concluído o processo administrativo fiscal e ultrapassado o prazo para pagamento do crédito tributário sem que o mesmo tenha sido realizado, começa a fluir o prazo prescricional”. Caso haja impugnação, ocorrerá o impedimento.

Nas palavras de Sabbag (2013, p. 820):

Portanto, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá após o prazo cabível de 30 dias, a contar da intimação do lançamento, ou seja, no 31º dia

após a notificação do lançamento. A partir desse ponto, iniciar-se-á o lustro prescricional.

Destarte, o prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe a Fazenda Pública para ingressar com a respectiva ação de cobrança, somente começará a fluir da constituição definitiva do crédito, ou seja, somente após esgotadas todas as possibilidades de contraditório e ampla defesa por parte do sujeito passivo.

De outro norte, o parágrafo único do art. 174 do CTN determina as causas de interrupção da prescrição, ou seja, oportunidades que interrompem o fluxo temporal que finda com a prescrição.

Art. 174 - A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor (BRASIL, 2014b).

Quando ocorrida qualquer hipótese de interrupção de prazo, cessa a contagem, iniciando novamente o curso do prazo desde seu ponto inicial (CARVALHO, 2013, p. 435 e 436).

No entanto, há uma diferença no direito tributário quanto à interrupção do prazo prescricional do direito civil. O art. 202 do CC determina expressamente que a interrupção da prescrição ocorrerá apenas uma vez. No entanto, tal artigo não se aplica no âmbito do direito tributário, haja vista a possibilidade de haver em um único caso, a incidência de mais de uma das causas de interrupção da prescrição determinadas pelo parágrafo único do art. 174 do CTN.

“Interromper a prescrição” significa apagar o prazo já decorrido, o qual recomeçará o seu curso. Assim, constituído definitivamente um crédito tributário, daí começa o curso da prescrição. Se depois de algum tempo, antes de completar-se do quinquênio, ocorre uma das hipóteses de interrupção acima indicadas, o prazo já decorrido fica sem efeito e a contagem de cinco anos volta a ser iniciada (MACHADO, 2013, p. 228).

No que tange a interrupção do prazo prescricional para que a Fazenda Pública exerça seu direito de receber créditos tributários através de ação de cobrança, a Lei 6.830 de 1980, Lei de Execução Fiscal, determina em seu art. 8º, §2,

que “o despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição” (BRASIL, 2014c)⁶.

Tal disposição, não constava no Código Tributário Nacional, que determinava a interrupção da prescrição através da citação pessoal feita ao devedor. Somente após a entrada em vigor da Lei Complementar nº. 118 de 2005 é que o inciso I, do art.174 do CTN teve sua redação alterada a fim de se adequar à redação da Lei de Execução Fiscal.

É importante salientar que, não basta a propositura e distribuição da ação interposta pela Fazenda Pública. O despacho que determina a citação é que possui o condão de interromper a prescrição, iniciando assim o lustro prescricional determinado pelo art. 174 do CTN.

Deve-se destacar ainda que, nas palavras de Silva (2009, p. 338)

[...] para a Fazenda Pública exequente, a execução fiscal está proposta a partir da distribuição, onde houver mais de uma vara (art.263, do CPC). Em relação ao executado, porém, a propositura só estará completa quando do despacho da petição inicial, pelo juiz, ordenando a sua citação, pois somente aí é que estará interrompida a prescrição. Portanto, para a interrupção da prescrição (inciso I do art. 174 do Código Tributário Nacional e o 2º do art. 8º da Lei 6.830, de 22.09.1980), porém não basta a distribuição da petição inicial. Mister se faz que a peça inicial de execução fiscal seja deferida pelo juiz e que a citação seja efetivamente ordenada. Se isto ocorrer, entende-se que a interrupção ocorreu no dia do despacho do pedido da Fazenda Pública credora. Todavia, determinada qualquer outra diligência que não seja a citação do devedor (por exemplo, emende-se a inicial etc.) haver-se-á por não interrompida a prescrição pela propositura da execução fiscal.

O CTN não prevê expressamente causas de suspensão do prazo prescricional, porém, entende-se que “todos os casos em que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa (CTN, art.151⁷), também estará suspenso o prazo prescricional” (ALEXANDRE, 2013, p. 459).

⁶ Cumpre destacar o art. 219, §1º, do CPC, que determina que “a prescrição retroagirá à data da propositura da ação”. Tal dispositivo faz com que a realização da citação demonstre a vontade do credor de não se manter inerte. Machado (2013,p.227) aponta que o art.174, parágrafo único, inciso I, do CTN aponta “mais um privilégio da Fazenda Pública relativamente aos credores e geral, que, nos termos do Código de Processo Civil, continuam a ter como causa interruptiva da prescrição a citação válida do devedor (CPC, 219)”.

⁷ **Art. 151** - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento (BRASIL, 2014b).

A Lei de Execuções Fiscais (LEF) trouxe alguns casos de suspensão do prazo prescricional. O primeiro deles encontra-se disposto no art.2, 3, a saber:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

[...]

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo (BRASIL, 2014c).

Tal dispositivo faz com que a Fazenda Pública tenha mais tempo para que seja decretado o prazo prescricional.

O motivo é bem simples. A Fazenda passa a ter um acréscimo de cento e oitenta dias no tempo disponível para ajuizar a ação. Com a distribuição da execução fiscal, o prazo volta a fluir, mas logo a seguir, com o despacho do juiz ordenando a citação, haverá a interrupção prevista no art.174 do CTN, de forma que o prazo de cinco anos será integralmente restituído (ALEXANDRE, 2013, p. 460).

Entretanto, somente Lei Complementar pode estabelecer normas sobre prescrição tributária. Dessa forma, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou o entendimento de que tal artigo somente aplica-se as cobranças de natureza não tributária, conforme se observa na jurisprudência:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. CABIMENTO. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. Consoante entendimento desta Corte é perfeitamente cabível a oposição de exceção de pré-executividade em execução fiscal, objetivando a decretação da prescrição, desde que não seja necessária dilação probatória, conforme o caso dos autos.

2. Segundo disposto no art. 174, parágrafo único, I, do CTN, com redação anterior à LC n. 118/2004, o prazo de cinco anos para cobrança do crédito tributário é contado da data da sua constituição definitiva, e se interrompe pela citação pessoal feita ao devedor.

3. A suspensão de 180 (cento e oitenta) dias do prazo prescricional a contar da inscrição em Dívida Ativa, prevista no art. 2º, § 3º, da Lei 6.830/80, aplica-se tão-somente às dívidas de natureza não-tributária, porquanto a prescrição do direito do Fisco ao crédito tributário regula-se por lei complementar, in casu, o art.174 do CTN.

4. A constituição definitiva do crédito se deu em 5.8.1999, e a citação válida, em 10.2.2005. Logo, não há como afastar o decreto de prescrição na

espécie, uma vez que decorridos mais de cinco anos entre a constituição definitiva do crédito tributário e a citação válida do devedor.

5. A averiguação da assertiva de que a demora da citação se deu em virtude de falha nos mecanismos da justiça importa análise de matéria fática. Incidência da Súmula 7/STJ.

6. Recurso especial não provido (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1164878/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, Julgado em 05/08/2010, DJe 01/09/2010. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200902176924&dt_publicacao=01/09/2010. Acesso em: 17 ago 2014).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. FUNDAMENTO INATACADO DA DECISÃO SINGULAR. SÚMULA 182/STJ. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO PRESCRICIONAL. SUSPENSÃO. ART. 2º, § 3º, DA LEI Nº 6.830/80. PRECEDENTES.

1. A agravante não logrou atacar de forma efetiva fundamentos que conduziram ao não conhecimento do especial quanto ao art. 204 do CTN, 219, §§ 1º e 2º, do CPC e 40, § 4º, da Lei 6.830/80, quais sejam, falta de prequestionamento e deficiência de motivação (Súmulas 211/STJ e 284/STF).

2. Aplica-se no particular o óbice inscrito na Súmula 182/STJ: "É inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada".

3. "A suspensão de 180 dias do prazo prescricional a contar da inscrição em Dívida Ativa, prevista no art. 2º, § 3º, da Lei n.6.830/80, aplica-se, tão-somente, às dívidas de natureza não-tributária. Porquanto, a prescrição do direito do Fisco ao crédito tributário regula-se por lei complementar, in casu, o art.174 do CTN" (AgREsp 1.016.424/SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 17.06.08).

4. Agravo regimental conhecido em parte e não provido (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 970.802/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 25/11/2008, DJe 18/12/2008. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200701748633&dt_publicacao=18/12/2008. Acesso em: 17 ago 2014).

Sendo assim, a causa de suspensão do prazo prescricional disposta no art. 2º, § 3º da LEF não se aplica as dívidas de natureza tributária, uma vez que tal prazo não está disposto no CTN e a Constituição Brasileira determina a competência da Lei Complementar para dispor sobre a prescrição do direito do fisco, ficando tal dispositivo restrito às dívidas de natureza não tributária.

2.3.1.1 A prescrição intercorrente no direito tributário

A Lei de Execuções Fiscais trouxe uma inovação no que se refere à prescrição no direito tributário, disposta em seu art. 40:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato (BRASIL, 2014c).

O referido artigo deve ser interpretado conjuntamente com o art.174 do CTN, trazendo à tona a hipótese da prescrição intercorrente em matéria tributária. Isso porque o tempo para que o credor localize o devedor, ou seus bens, não poderá ficar suspenso indefinidamente.

Em virtude disso o STJ tratou da matéria editando a Súmula 314 que dispõe: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente” (BRASIL, 2014).

Portanto, no direito tributário existem os prazos interruptivos da prescrição determinados pelo art. 174 do CTN, para o ajuizamento da ação, e, ainda, o prazo determinado no art. 40, § 4º, que trata da prescrição intercorrente, ocorrida no curso do processo por desídia do autor em movimentar o processo quando necessário.

Destarte, todas as formas de interrupção e suspensão interferem na contagem da prescrição para as dívidas cobradas pela Fazenda Pública. Em regra, não ocorrendo causas suspensivas, o despacho que ordena a citação do devedor interrompe a prescrição.

No entanto, em muitos casos de Execução Fiscal, o sujeito passivo é pessoa jurídica e em alguns casos o credor não consegue satisfazer seu crédito. O direito brasileiro admite em certas ocasiões, a desconsideração da personalidade jurídica, para que a cobrança seja direcionada ao sócio e demais responsáveis. No entanto, cabe ao direito estabelecer o prazo prescricional para esse redirecionamento.

3 A TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS

O Direito é fruto das relações e da evolução da sociedade. Cada período histórico traz para o mundo jurídico a necessidade de adaptação à realidade social. O surgimento da pessoa jurídica no direito brasileiro deu-se através dessa necessidade social de transformação, tendo em vista que as relações empresariais não poderiam ficar a cargo somente da pessoa física do proprietário.

Nas palavras de Monteiro (2007, p. 126):

Para bem compreender a existência de semelhantes entidades, as pessoas jurídicas, é preciso partir da ideia de que o indivíduo, muitas vezes, por si só, será incapaz de realizar certos fins que ultrapassam suas forças e os limites da vida individual. Para a consecução desses fins, ele tem de unir-se a outros homens, formando associações, dotadas de estrutura própria e de personalidade privativa, com as quais supera a debilidade de suas forças e a brevidade de sua vida.

Em verdade, o crescimento das relações comerciais trouxe consigo a necessidade de associação entre grupos de pessoas e bens com pessoa jurídica diversa de seus integrantes, permitindo assim, a maior atuação dessas personalidades abstratas no âmbito jurídico, e garantindo aos seus representantes a separação entre os patrimônios pessoais e empresariais.

3.1. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURIDICA

3.1.1. Pessoa Jurídica

O Código Comercial de 1850 não trazia consigo o reconhecimento das pessoas jurídicas, tendo em vista as grandes controvérsias ainda existentes acerca do conceito e das atribuições dos entes despersonalizados. Somente a partir do Decreto n. 1.102, de 21 de novembro de 1903 é que as pessoas jurídicas passaram a fazer parte do ordenamento pátrio. E, em 1916, o Código Civil Brasileiro, traz em seu escopo os entes com personalidade distinta de seus integrantes e trata da personalidade jurídica das associações e sociedades comerciais (OLIVEIRA, 2005, p. 506).

Atualmente, o Código Civil de 2002 traz um título específico para as pessoas jurídicas, dispostos entre os artigos 40 a 69.

O conceito de pessoa jurídica é amplamente apresentado pela doutrina, dentre os quais é importante destacar alguns.

Bodnar (2008, p.160) ao lecionar sobre o tema afirma que os conceitos dispostos pelos doutrinadores atuais não trazem a completa definição de pessoa jurídica, apesar de apresentarem importantes características sobre o tema.

No entanto, em sua concepção conceitual sobre o assunto traz a seguinte definição:

Pessoa jurídica é o grupo de pessoas ou conjunto de bens ao qual o Estado reconhece a aptidão para ser sujeito de direito e obrigações, com existência distinta da de seus membros e com a função social de realizar também os interesses da coletividade, especialmente o dever de contribuir com os gastos públicos. É um grupo de pessoas, mas pode ser também um grupo de bens como ocorre com as fundações (BODNAR, 2008, p. 160).

Importante destacar ainda as palavras de Bodnar (2008, p. 160) ao dispor que “a pessoa jurídica tem existência distinta dos seus membros, especialmente em relação ao patrimônio, sendo que os bens dos sócios não se confundem com os bens da pessoa jurídica”.

Fachin (2000, p. 214), ao dispor sobre o tema assim caracteriza a pessoa jurídica:

A pessoa jurídica nada mais é do que um ente inicialmente moldado à semelhança das pessoas naturais, e que progressivamente foi se apartando da formulação das pessoas naturais para compor uma realidade técnica, dotada de uma certa vida jurídica própria, no intuito de contribuir, do ponto de vista das relações jurídicas, para o trânsito de bens, coisas e interesses.

Destarte, para que a pessoa jurídica seja caracterizada como tal, Maria Helena Diniz (2004, p. 214) leciona que três requisitos devem ser observados: “organização de pessoas ou de bens; fins lícitos e capacidade jurídica legalmente reconhecida”.

Dessa forma a pessoa jurídica surge com o objetivo de satisfazer um interesse social, através da união patrimonial e pessoal, sendo tal patrimônio distinto de seus membros, visando a objetivos comuns que não seriam alcançados sozinhos.

O CC classificou as pessoas jurídicas em duas espécies: de direito público e de direito privado. Este estudo pretende tratar somente das pessoas jurídicas de direito privado, dispostas no art. 44 do CC que assim determina:

- Art.44. São pessoas jurídicas de direito privado:
- I. As associações
 - II. As sociedades
 - III. As fundações
 - IV. As organizações religiosas
 - V. Os partidos políticos (BRASIL, 2014a).

Nesse mesmo sentido, Venosa (2013, p. 251) leciona que “as pessoas jurídicas de direito privado originam-se da vontade individual, propondo-se à realização de interesses e fins privados, em benefício dos próprios instituidores ou de determinada parcela da coletividade”.

Dentre as pessoas jurídicas dispostas no art. 44 do CC, o enfoque do presente estudo concentra-se nas sociedades, podem ser classificadas como simples ou empresárias.

As sociedades simples possuem finalidade civil e são caracterizadas pela prestação de serviços técnicos ou profissionais atuantes de uma mesma área. Diferencia-se das sociedades empresárias na medida em que esta objetiva o exercício de atividade econômica para a produção de bens e serviços, própria de empresário. No entanto, as sociedades de um modo geral visam o lucro (GONÇALVES, 2011, p. 238).

3.1.2. Personalidade Jurídica

O Código Civil de 2002 atribuiu às pessoas jurídicas os direitos da personalidade inerentes às pessoas físicas, como demonstra o seu art. 52 ao dispor que “aplica-se às pessoas jurídicas, no que couber, a proteção dos direitos da personalidade”.

Embora a pessoa jurídica não possua todos os direitos da personalidade resguardados às pessoas físicas, em razão daquela se desenvolver de forma diversa desta, o CC tratou de resguardar, no que lhe competir, os direitos inerentes aos entes personalizados.

Dessa forma, apesar de a pessoa jurídica se caracterizar como uma ficção jurídica, tendo em vista não haver a existência biológica das pessoas físicas,

buscou-se, para efeitos jurídicos, conceder capacidade que para essas entidades atuem no mundo jurídico, com direitos e obrigações, decorrentes da necessidade social (NEGRÃO, 2008, p. 238).

A personalidade jurídica é a capacidade de adquirir direitos e contrair obrigações como sujeito ativo ou passivo de uma relação jurídica (DINIZ, 2004).

A constituição da personalidade jurídica das pessoas jurídicas de direito privado, tem início com a inscrição de seus atos constitutivos, conforme dispõe o art. 45 do CC:

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado 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 (BRASIL, 2014a).

Nesse mesmo sentido, Venosa (2012, p.102) leciona que:

A sociedade, portanto, só adquire personalidade jurídica e se torna sujeito de direito com sua inscrição. Como ente autônomo em relação a seus membros, há a separação dos respectivos patrimônios, bem como das obrigações sociais.

A vontade humana é que possui o condão de dar origem a pessoa jurídica, no entanto, os direitos da personalidade, decorrente da capacidade da jurídica somente são alcançados após o preenchimento das formalidades legais (DINIZ, 2004).

A partir do registro da pessoa jurídica a sua capacidade estende-se a todos os campos do direito, tanto patrimoniais como da personalidade, como por exemplo, o direito ao nome, à marca, à privacidade e à imagem (DINIZ, 2004, p. 249).

Importante destacar a ressalva de Fachin (2000, p. 135) ao dispor que:

Supera-se, gradativamente, a dependência da atribuição de personalidade somente após o registro formal, em diversas hipóteses de resguardar a boa-fé de terceiro. A regra, contudo, é a chancela registral da capacidade, estendida aos diversos segmentos da atuação jurídica.

Portanto, é com o registro que se inicia a capacidade das pessoas jurídicas para agir como sujeito de direitos e obrigações, resguardado os direitos do terceiro de boa-fé.

A pessoa jurídica dotada de capacidade jurídica própria é um ente autônomo, capaz de direitos e obrigações, com patrimônio próprio, independente dos membros que a compõem, sendo que estes somente responderão por seus débitos dentro do limite de seu capital social, não atingindo seu patrimônio individual.

Diniz (2004, p. 272) afirma que “essa limitação da responsabilidade ao patrimônio da pessoa jurídica é uma consequência lógica de sua personalidade jurídica, constituindo uma das suas maiores vantagens”.

E tal limitação, gerada pela autonomia patrimonial das pessoas jurídicas em relação aos bens dos membros que a compõem, acaba por provocar a manifestação desta prerrogativa para fins fraudulentos, dando margem para que seus sócios cometam abusos e ilegalidades. Surge então, a necessidade de um instituto que regulamente tais casos, visando coibir tais abusos.

3.1.3. Desconsideração da Personalidade Jurídica

As pessoas jurídicas, apesar de serem dotadas de autonomia patrimonial, não são absolutamente resguardadas dessa característica, tendo em vista a necessidade de que, em algumas hipóteses, seja superada a personificação jurídica, como, por exemplo, nos casos em que membros que compõem uma sociedade estejam atuando através de fraude ou abuso de poder (GONÇALVES, 2009, p. 45).

Ao lecionar sobre o tema Diniz (2004, p. 274) ressalta que “os tribunais declaram que há diferença de personalidade entre a sociedade e os seus sócios, só que a da pessoa jurídica não constitui um direito absoluto por estar sujeita às teorias de fraude contra credores e abuso de direito”.

O Código Civil, em seu art. 50, assim estabelece:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica (BRASIL, 2014a).

Dessa forma, nos casos de excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, verificados os pressupostos legais, a personalidade jurídica da empresa poderá ser desconsiderada, oportunidade em que responderão pelos débitos da pessoa jurídica os seus diretores, gerentes ou representantes.

Nas palavras de Diniz (2004, p. 277), “com isso, subsiste o princípio da autonomia subjetiva da pessoa coletiva, distinta da pessoa de seus sócios, mas tal distinção é afastada, provisoriamente, para um dado caso concreto”.

Nesse contexto, é importante destacar as palavras de Coelho (2013, p. 61):

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica não é uma teoria contrária à personalização das sociedades empresárias e à sua autonomia em relação aos sócios. Ao contrário, seu objetivo é preservar o instituto, coibindo práticas fraudulentas e abusivas que dele se utilizam.

Dessa forma, quando o sócio, gerente ou administrador da empresa age de maneira contrária à lei ou ao contrato social o faz como pessoa integrante da pessoa jurídica. Pode-se perceber que nestes casos não foi a pessoa jurídica que se desvirtuou de suas finalidades, mas sim a pessoa física que a representa que agiu de forma a manipular as atividades da empresa através de fraude ou abuso de poder (OLIVEIRA, 2005, p. 560).

Nesse mesmo sentido destacam-se as palavras de Franco (2001, p. 239): “por tal razão, quando a personalidade jurídica é utilizada para fazer valer a fraude em detrimento de terceiros, considera-se ineficaz a personificação com relação aos atos praticados de forma abusiva ou fraudulentos”.

Portanto, apesar de as pessoas jurídicas de direito privado possuírem autonomia patrimonial, não podendo seus bens serem confundidos com os bens dos sócios, e ainda que essa autonomia apresente um certo conforto aos empreendedores que suportam os riscos do empreendimento até o limite do capital investido, esse princípio não é absoluto, uma vez que o ordenamento jurídico vigente estabelece algumas exceções.(COELHO, 2013).

Portanto, a característica principal para que haja a desconsideração da personalidade jurídica é o abuso da personalidade jurídica pelo sócio. Esse abuso é verificado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, não bastando somente a insolvência da pessoa jurídica, para que se realize a desconsideração da personalidade jurídica.

Do exposto, infere-se que a responsabilidade do sócio-gerente ou administrador, nos termos do art. 135, inc. III, do CTN, tem natureza jurídica: pessoal, subjetiva, subsidiária e sancionatória, servindo eventualmente como garantia legal da satisfação do crédito tributário, quando a pessoa jurídica for utilizada abusivamente pelo sócio (BODNAR, 2005, p. 118).

Para que haja a imputação da responsabilidade ao sócio-gerente ou administrador é necessário que sejam satisfeitos determinados pressupostos. É imperioso que o sócio tenha poderes de mando na empresa.

Portanto, preenchidos os pressupostos necessários, a norma brasileira permite a desconsideração da personalidade jurídica, inclusive no âmbito do direito tributário, para que os sócios ou administradores respondam com seus patrimônios particulares pelas dívidas da empresa.

3.2 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Direito Tributário tem por função principal atribuir valores a certos acontecimentos através de fatos geradores determinados pela norma jurídica, visando a regular as relações entre a Fazenda Pública e os contribuintes.

Ocorrido o fato gerador da obrigação, cabe ao contribuinte pagar à Fazenda Pública o valor determinado pela legislação vigente, sob pena de sanção.

No entanto, em algumas hipóteses, a legislação permite que a responsabilidade pelo pagamento dos créditos tributários oriundos da Fazenda Pública, seja atribuída a um terceiro situado fora da relação fisco-contribuinte.

3.2.1. Conceito

O sujeito passivo de uma obrigação tributária poderá ser denominado contribuinte, quando tiver relação direta com o fato gerador da obrigação, ou responsável, quando não possuir uma relação pessoal e direta com o fato gerador (ALEXANDRE, 2013).

No que se refere aos sujeitos da obrigação tributária o art. 121 do CTN assim determina:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (BRASIL, 2014b).

Portanto, a legislação tributária permite que, em certos casos, a obrigação não seja cobrada diretamente do contribuinte, mas de uma terceira pessoa, que passa a figurar o polo passivo como responsável tributário.

O art.128 do CTN deixa clara a disposição legal para a responsabilização de um terceiro no lugar do sujeito passivo natural ao dispor que:

Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (BRASIL, 2014b).

A responsabilidade tributária está dividida em duas modalidades: responsabilidade por substituição e responsabilidade por transferência.

Para operar a transferência ou a substituição de responsabilidade tributária, isto é, transformar em devedor do tributo quem antes não era devedor, é preciso a ocorrência dos seguintes requisitos: em primeiro lugar, há necessidade de expressa previsão legal; em segundo, essa atribuição de responsabilidade tributária só pode ocorrer em relação à terceira pessoa, de qualquer modo, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária; finalmente, essa atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo não natural só é possível em relação à obrigação principal, ou seja, aquela referida no art.121 do CTN (HARADA, 2003, p.441-442).

Dessa forma, a lei pode nomear um terceiro para responsabilizar-se pela obrigação principal, desde que atendidos todos os requisitos por ela determinados.

3.2.2. Responsabilidade por Substituição

A responsabilidade por substituição ocorre quando, no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação surge também a figura do responsável (ALEXANDRE, 2013, p. 293).

No conceito de Sabbag (2013, p. 708) a responsabilidade por substituição é assim definida:

a) Responsabilidade por substituição: quando a lei determina que o responsável (substituto) ocupe o lugar do contribuinte (substituído) desde a ocorrência do fato gerador, de tal sorte que, desde o nascimento da obrigação tributária, aquele – o responsável – já é o sujeito passivo.

Dessa forma, nessa modalidade de responsabilidade tributária quem pratica a ação que enseja o fato gerador sequer chega a ser sujeito passivo da

obrigação, uma vez que a lei determina a responsabilização de terceiro. Isso ocorre porque a dívida nesses casos é, desde a sua origem, atribuída ao responsável por força de lei, mesmo que este não tenha participado do fato gerador.

3.2.3. Responsabilidade por transferência

A responsabilidade por transferência ocorre quando circunstâncias posteriores ao fato gerador da obrigação, e determinadas pela lei, transferem a um terceiro a responsabilidade pelo pagamento da obrigação. Neste caso, o contribuinte pode permanecer ou não no polo passivo.

Sabbag (2013, p. 710), ao lecionar sobre o tema, assim dispõe:

b) Responsabilidade por transferência: quando, por expressa previsão legal, a ocorrência de um fato, posterior ao surgimento da obrigação, transfere a um terceiro a condição de sujeito passivo da obrigação tributária, que até então era ocupada pelo contribuinte.

Neste caso o contribuinte, que antes ocupava a posição de sujeito passivo da obrigação tributária, transfere tal condição para um terceiro, que poderá figurar sozinho no polo passivo da obrigação ou dividi-la com o contribuinte.

A responsabilidade por transferência está subdividida em: responsabilidade por sucessão ou responsabilidade por imputação legal.

Haverá a transferência da responsabilidade tributária por sucessão nas hipóteses do art. 129 ao 133 do CTN, que regula a sucessão *causa mortis*, *inter vivos*, sucessão comercial e societária.

Sucessão é a relação de aquisição de uma coisa por outrem. A responsabilidade por sucessão, nesta medida, pressupõe um negócio jurídico em que uma pessoa (terceiro) adquire de outra (contribuinte) determinado objeto gravado com débito tributário não satisfeito, recebendo, por sucessão, todos os deveres fiscais anteriores ao ato sucessório que integram o objeto, ainda que o lançamento seja efetuado em momento posterior, conforme leciona o art. 129 do Código (CARVALHO, 2013, p. 499).

No que tange a responsabilidade por sucessão de natureza comercial o CTN dispõe em seu art. 133 que:

Art. 133 - A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos

tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

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

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão (BRASIL, 2014b).

Neste caso o sucessor somente responde pelos tributos que não caracterizam a obrigação principal, uma vez que tal cobrança poderia gerar discussão acerca dos valores correspondentes às penalidades pecuniárias. Dessa forma, ao determinar a palavra “tributo” o legislador excluiu a possibilidade da exigência de valores correspondentes às sanções decorrentes de atos ilícitos. Portando, o incorporador, nessa modalidade de responsabilidade, jamais poderá responder por atos decorrentes de ilegalidades que não tenham sido por ele praticadas (CARVALHO, 2013).

A responsabilidade por imputação legal abarca divide-se em: responsabilidade solidária e responsabilidade pessoal.

A responsabilidade solidária está disposta no art. 134 do CTN que assim determina:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

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

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

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

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

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

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

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório (BRASIL, 2014b).

É importante destacar ainda que, para que se aplique tal dispositivo, é imperioso que haja um descumprimento de um dever por parte das pessoas indicadas, e que, apesar de responderem solidariamente, o texto do artigo deixa clara a subsidiariedade da cobrança no momento em que condiciona tal exigência à impossibilidade de pagamento pelo contribuinte. Portanto, a cobrança é realizada

primeiramente do contribuinte; não logrando êxito e cessadas todas as formas de cobrança daquele, faz-se a cobrança do responsável (CARVALHO, 2013, p. 503).

Nesse mesmo contexto, complementa Harada (2003, p. 445):

O certo é que a própria norma condiciona a responsabilidade solidária de terceiros aí referidos a dois requisitos impostergáveis: a impossibilidade de o contribuinte satisfazer a obrigação principal e o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta, através de ato comissivo ou omissivo, com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária. Acrescenta o parágrafo único deste artigo que a responsabilidade solidária, em matéria de penalidades, só tem aplicação em relação às de caráter moratório.

Portanto, nas palavras de Sabbag (2013, p. 747) “se a Fazenda executar diretamente os bens de terceiros devedores, estes poderão invocar o cumprimento da ordem na persecução da dívida, para que sejam alcançados, em primeiro lugar, os bens do contribuinte”.

Além da responsabilidade solidária, o art. 135 do CTN menciona a hipótese da responsabilização pessoal, assim determina:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
I - as pessoas referidas no artigo anterior;
II - os mandatários, prepostos e empregados;
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (BRASIL, 2014b).

No entanto, parte da doutrina entende que esta modalidade de responsabilidade denomina-se por substituição, incluindo quaisquer penalidades, inclusive as obrigações acessórias (HARADA, 2003, p. 445).

Sabbag (2013, p. 757) ao lecionar que tal artigo trata de hipótese exclusiva de responsabilidade por substituição regulada pelo próprio CTN afirma que “a doutrina em geral considera o art.135 como comando designativo da responsabilidade por substituição, posto que o dever recai sobre o responsável desde o momento do fato gerador”.

Em geral, o contribuinte aqui é vítima de atos abusivos, ilegais ou não autorizados, cometidos por aqueles que os representam, razão pela qual se procura responsabilizar pessoalmente tais representantes, ficando o contribuinte, em princípio, afastado da relação obrigacional (SABBAG, 2013, p. 751).

A responsabilidade pessoal trata dos casos em que o agente atuou irregularmente, com excesso de poderes, através de infração da lei, contrato social ou estatutos gerando tais atos, um ônus obrigacional que recai sobre o responsável de forma pessoal.

3.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS

Para que o sócio-gerente ou administrador seja responsável pela dívida tributária da empresa, é necessário o preenchimento de alguns requisitos, diversos daqueles que geram a responsabilidade do contribuinte.

Os pressupostos para que o sócio ou administrador seja responsável pelos créditos tributários das pessoas jurídicas são: “existência de responsabilidade a cargo da pessoa jurídica; condição de administrador; dano e possibilidade de reparação pela pessoa jurídica; prática de ato abusivo; dolo ou culpa e conexão do responsável com o fato gerador da obrigação” (BODNAR, 2005, p. 120).

Destarte, diante do que determina a legislação, pode se afirmar que, em regra os diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado não respondem pessoalmente pelos tributos devidos pela sociedade. No entanto, excepcionalmente, haverá tal responsabilidade nos casos de créditos resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatuto (MACHADO, 2013, p. 164).

3.3.1. Responsabilidade dos sócios por dissolução irregular da sociedade

Dissolução é o desfazimento da sociedade por vencimento de seu prazo de duração, por deliberação dos sócios; por liquidação judicial ou extrajudicial, ou por anulação judicial requerida por qualquer dos sócios, conforme cláusulas previstas no contrato social (OLIVEIRA, 2011).

O Código Civil determina as hipóteses de dissolução da sociedade em seu art. 1.033:

Art. 1.033. Dissolve-se a sociedade quando ocorrer:
I - o vencimento do prazo de duração, salvo se, vencido este e sem oposição de sócio, não entrar a sociedade em liquidação, caso em que se prorrogará por tempo indeterminado;

- II - o consenso unânime dos sócios;
- III - a deliberação dos sócios, por maioria absoluta, na sociedade de prazo indeterminado;
- IV - a falta de pluralidade de sócios, não reconstituída no prazo de cento e oitenta dias;
- V - a extinção, na forma da lei, de autorização para funcionar (BRASIL, 2014a).

Quando a sociedade encerra as suas atividades sem a devida liquidação de seus ativos e passivos, conforme determina a legislação vigente, caracterizando apenas o encerramento das atividades da empresa sem a devida baixa na Junta Comercial e demais repartições competentes, opera-se a chamada dissolução irregular da pessoa jurídica, podendo acarretar consequências jurídicas aos seus administradores (OLIVEIRA, 2011).

A dissolução irregular da sociedade tem sido fundamento recorrente entre os tribunais para que seja imputada aos sócios-gerentes ou administradores, a responsabilização tributária da sociedade.

Não existe previsão legal de atribuição direta de responsabilidade apenas pela dissolução irregular. Mesmo neste caso, é imprescindível que esteja demonstrada a presença dos pressupostos autorizadores, especialmente o comportamento doloso ou culposo por parte do sócio responsável, na ocasião da dissolução da sociedade (BODNAR, 2005, p.130-131).

O já mencionado art. 135 do CTN dispõe em seu inciso III, sobre a responsabilização dos sócios pelos débitos da sociedade, uma vez que determina a responsabilização pessoal dos gerentes, diretores ou representantes de pessoa jurídica de direito privado nos casos de atos praticados com excesso de poder, infração a lei, contrato social ou estatutos. A jurisprudência atual acrescenta ainda os casos de dissolução irregular da pessoa jurídica para a aplicação do referido artigo, conforme se observa:

TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. ART. 135, DO CTN. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. SÚMULA N. 435/STJ.

1. O redirecionamento da execução fiscal está calcado na dissolução irregular, hipótese sim de violação à lei, contrato social ou estatutos, prevista no art. 135, do CTN, cuja desconstrução exige produção de provas inviável em sede de exceção de pré-executividade (BRASIL. AgRg no AREsp 473.883/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/05/2014, DJe 27/05/2014. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 23 ago 2014).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA

EMPRESA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AO SÓCIO GERENTE. POSSIBILIDADE. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. SÚMULA 435/STJ.

1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da empresa, com fundamento no art. 135 do CTN, é cabível quando ficar demonstrado que ele agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou, ainda, no caso de dissolução irregular da empresa (BRASIL. AgRg no AREsp 464.098/SC, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2014, DJe 20/05/2014. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 23 ago 2014).

A dissolução irregular da pessoa jurídica, bem como os pressupostos do art. 135, III do CTN possibilita a desconsideração da personalidade jurídica. Tal conduta ocorre quando o empresário paralisa suas atividades sem o cumprimento das regras legais. Nesse sentido a súmula nº 435 do STJ traz a hipótese de redirecionamento da execução ao determinar que “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 (BRASIL, 2014)”.

O entendimento é que, caracterizada a dissolução irregular os sócios da sociedade empresária serão responsabilizados pela desídia de não promoverem na forma da lei, a comunicação de paralisação das atividades ou por não promoverem a dissolução regular da sociedade, e assim, sofrerão, pessoalmente, com eventuais débitos que a sociedade tenha, mediante a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica (FERREIRA. 2013).

Requião (2014, p. 632) ao dispor sobre o tema ressalta que “desde que atue dentro da legalidade, segundo as normas do contrato ou da lei, o sócio-gerente está imune à responsabilidade. A solidariedade surge quando age ilegalmente, contra a lei ou contra o contrato”.

Importante destacar, neste contexto, as palavras de Lima (2010, p. 176):

A dissolução da sociedade, sem a observância dos preceitos legais, considera-se irregular, pois tal conduta impede o Fisco de buscar a satisfação do crédito no patrimônio da sociedade. Assim, o sócio-gerente, como responsável pela administração da sociedade, torna-se também responsável pelos créditos tributários não pagos pela pessoa jurídica quando dissolve regularmente a sociedade. Isto é, a dissolução de fato acarreta a responsabilidade pessoal e ilimitada dos sócios que deram causa a esse comportamento irregular.

Em verdade a responsabilidade do sócio não decorre somente da impossibilidade da sociedade em satisfazer a obrigação perante o credor. O que caracteriza tal responsabilização é a ilegalidade ou fraude cometida pelo sócio durante a sua gerência.

Dessa forma, o mero inadimplemento da obrigação não pode servir como único requisito para dissolução irregular de pessoa jurídica, tendo sido a questão pacificada e objeto da súmula 430 do STJ que dispõe: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente" (BRASIL, 2014).

Além disso, pode-se afirmar ainda, que apenas a condição de sócio não acarreta a responsabilidade tributária. O art. 135, III, do CTN deixa claro que a condição de administrador de bens alheios é que possui o condão de gerar a responsabilidade. De tal forma que a lei expressamente aponta para diretores, gerentes ou representantes, sem mencionar a palavra *sócio*. Dessa forma, caso o sócio não pratique atos de administração da sociedade não terá responsabilidade alguma por seus débitos (MACHADO, 2013, p. 163).

Portanto, a legislação determina que, ocorrendo as situações do art. 135, III do CTN ou a dissolução irregular da pessoa jurídica, os bens dos sócios com poderes de gestão, bem como dos gerentes, diretores ou representantes com as mesmas prerrogativas possam ser utilizados para o pagamento dos débitos da empresa.

Nesse mesmo sentido aponta a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de onde se extraiu os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. CONCLUSÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. "A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração a lei" (AgRg no AREsp 42.985/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 01/03/13).

2. O Tribunal de origem, mediante soberana análise do suporte fático-probatório dos autos, assentou que ficou demonstrada a dissolução irregular da empresa. Logo, a modificação do acórdão recorrido requer, efetivamente, na via especial, novo exame das provas contidas nos autos, o que é vedado, consoante enunciado sumular 7/STJ.

3. Não há falar em prescrição intercorrente se o redirecionamento da execução fiscal aos sócios deu-se antes do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da constituição do crédito tributário.

4. Agravo regimental não provido.

(BRASIL.AgRg no AREsp 10.939/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/05/2013, DJe 10/05/2013. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 24 ago 2014. Grifei)

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CDA. REQUISITOS. SÚMULA 7/STJ. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. POSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ.

1. É pacífica a jurisprudência deste Tribunal no sentido de que a aferição da certeza e liquidez da Certidão da Dívida Ativa - CDA, bem como da presença dos requisitos essenciais à sua validade, conduz necessariamente ao reexame do conjunto fático-probatório do autos, medida inexequível na via da instância especial.

2. Nos termos da jurisprudência do STJ, o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias.

Entendimento consolidado pela Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos.

3. Assim, a desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. No caso dos autos, o Tribunal de origem, quando apreciou a questão, reconheceu que houve o encerramento irregular da empresa. Incidência da Súmula 435/STJ. Agravo regimental improvido.

(BRASIL. AgRg no AREsp 516.220/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/06/2014, DJe 27/06/2014. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 24 ago 2014. Grifei)

Assim, de acordo com o exposto, poderá a Fazenda Pública responsabilizar os sócios ou administradores pelos créditos tributários da sociedade, nos casos de fraude, desvio de finalidade, confusão patrimonial, excesso de poderes e dissolução irregular. No entanto, na maioria dos casos, a dissolução irregular da sociedade bem como as hipóteses previstas no art. 135, III do CTN, somente serão verificadas, no curso do processo de execução fiscal, sendo os administradores incluídos no polo passivo da demanda posteriormente ao ajuizamento da ação.

Nesse contexto, as divergências doutrinárias e jurisprudenciais surgem ao se analisar o marco inicial e final, para a contagem do prazo de que dispõe a Fazenda Pública, para efetivar o redirecionamento da cobrança aos sócios, assunto que será tratado no capítulo seguinte.

4. A PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA

O redirecionamento da execução fiscal aos sócios responsáveis em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, somente é possível nos casos determinados pela legislação.

Vimos que a regra é a não responsabilização dos sócios pelas dívidas da sociedade. No entanto, quando o sócio age em contradição com a lei, contrato social ou estatuto, utilizando-se de meios fraudulentos para desviar a finalidade da sociedade, poderá responder, com seu patrimônio pessoal pelas dívidas da pessoa jurídica.

A possibilidade da cobrança posterior de um terceiro responsável pelo crédito tributário depende da comprovação, pelo fisco, de algumas das hipóteses previstas no CTN, sendo necessário que a Fazenda pública requeira o redirecionamento da execução a esse terceiro (ARAÚJO, 2014, p. 84).

Dessa forma, para que o sócio, ou terceiro não sócio com poderes de gerência sobre a sociedade seja responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, é imprescindível que incorra em alguma das seguintes hipóteses: a) excesso de poderes; b) infração à lei; c) infração ao contrato social ou estatuto; d) dissolução irregular da pessoa jurídica.

Já o abuso da personalidade jurídica, caracterizada como infração à lei, pode ocorrer através do desvio de finalidade e confusão patrimonial, causando prejuízos aos credores.

Nas palavras de Negrão (2014, p. 302):

Haverá desvio de finalidade quando o objeto social é mera fachada para exploração de atividade diversa. Na confusão patrimonial, os bens pessoais e sociais embaralham-se, servindo-se, os administradores, de uns e de outros para, indistintamente, realizar pagamento de dívidas particulares dos sócios e da sociedade. Um exemplo de confusão patrimonial é a distribuição de patrimônio social aos sócios simuladamente, mediante elevada remuneração de sócio, gastos ruinosos ou em proveito próprio.

No entanto, quando os fatos que geram a responsabilização do sócio ou responsável legal surgem somente após o ajuizamento da ação de execução, é necessário que se determine o prazo prescricional, para que a Fazenda Pública possa redirecionar a execução aos responsáveis sem perder a pretensão executiva

da cobrança.

Andrade e Caliendo (2010, p. 53) lecionam que é permitido o redirecionamento da execução fiscal no curso do processo, nos casos de não localização da empresa no endereço constante no contrato social arquivado na Junta Comercial, sem a comunicação de onde esteja operando. Nestes casos, a sociedade é considerada presumidamente desativada ou extinta irregularmente. No entanto, somente o inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei para o automático redirecionamento da execução.

Dessa forma, é importante determinar qual o prazo prescricional para que o exequente requeira o redirecionamento da execução fiscal ao sócio ou responsável legal.

4.1 O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL A TERCEIROS RESPONSÁVEIS

Conforme já transcrito em capítulo anterior, a responsabilidade de terceiros pelas obrigações tributárias em que não figuravam como contribuintes dependem de norma específica. Nos casos de dissolução irregular da sociedade, o art. 135, III do CTN determina a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas que atuem mediante atos contrários à lei, ao contrato social ou estatutos.

Importante se faz, portanto, apresentar como é realizada a cobrança judicial dos créditos tributários, bem como a possibilidade de redirecionar a execução a esse terceiros responsáveis.

4.1.1 Aspectos da Execução Fiscal

O processo de execução fiscal é regulado pela lei 6.830 de 22 de setembro de 1980, a Lei de Execução Fiscal e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil, conforme determina o art. 1º da referida lei, a saber: “A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil”.

A obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, situação ocorrida no mundo dos fatos que traz consequências jurídicas aos seus sujeitos.

Nas palavras de Sabbag (2013, p. 347):

Tal obrigação consiste num vínculo jurídico transitório entre o sujeito ativo (credor) e o sujeito passivo (devedor) e tem por objeto uma prestação em dinheiro. Para muitos, se já há credor e devedor, já há crédito, de forma que o nascimento do crédito tributário seria concomitante ao surgimento da obrigação tributária.

Notificado do lançamento do crédito tributário o devedor tem um determinado prazo para efetuar o pagamento de 30 (trinta dias) conforme já explanado anteriormente.

No entanto, caso não haja o pagamento do débito no prazo determinado é realizada a inscrição do débito em dívida ativa. Sabbag (2013, p. 937) define a dívida ativa como um “crédito público, ou seja, todos os valores que a Fazenda Pública tem para receber de terceiros, independentemente de ser e natureza tributária ou não tributária”.

O mesmo autor leciona ainda que:

A inscrição do crédito tributário em dívida ativa ocorre pelo inadimplemento da obrigação tributária nascida com o fato gerador. Isso quer dizer que o crédito tributário não suspenso, não extinto ou não excluído, poderá, como resposta à necessidade da cobrança judicial do sujeito ativo, ser inscrito em dívida ativa. Tal procedimento tem o condão de conferir exequibilidade à relação jurídico-tributária. Portanto, a dívida ativa pode ser definida como o *crédito tributário inscrito* (SABBAG, 2013, p. 939).

Com a devida inscrição do débito em dívida ativa, surge para a Fazenda Pública a oportunidade de propor Ação de Execução Fiscal, nos termos da Lei de Execuções Fiscais. E o título executivo que fundamenta a execução fiscal é a certidão de dívida ativa (CDA) (ALEXANDRE, 2013, p. 522).

O art. 4º da LEF enumera quem pode ser sujeito passivo da execução fiscal:

Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra:

I - o devedor;

II - o fiador;

III - o espólio;

IV - a massa;

V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e

VI - os sucessores a qualquer título (BRASIL, 2014c).

O sujeito passivo da obrigação tributária, conforme já exposto, poderá ser o contribuinte, ou sujeito passivo direto, porque tem relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo, ou o responsável, denominado sujeito passivo indireto, pois apesar de não figurar como contribuinte do tributo é responsável por lei pelo seu pagamento (BOTTESINI, 2008, p. 92-93).

O CPC também traz em seu art. 568, inciso V, a figura do responsável como sujeito passivo da obrigação tributária, ao determinar que:

Art. 568 - São sujeitos passivos na execução:

[...]

V - o responsável tributário, assim definido na legislação própria (BRASIL, 2014d).

O sujeito passivo da obrigação tributária deve ser identificado na CDA, imprescindivelmente, tendo em vista que tal documento é que servirá de objeto da ação de execução fiscal. No entanto, há hipóteses em que o sujeito passivo só é identificado após a instauração do litígio, fazendo com que ingresse no polo passivo da demanda em momento posterior.

Por outro lado, o sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público, que possui competência para exigir o pagamento do tributo, conforme determina o art. 119 do CTN⁸.

Ademais o art. 7º do CTN ao dispor sobre a competência tributária assim determina:

Art. 7º. A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3 do artigo 18 da Constituição (BRASIL, 2014b).

Do referido artigo, pode-se concluir que existem dois tipos de sujeitos ativos: o direto e o indireto. O sujeito ativo direto é caracterizado pelos entes tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal); o sujeito ativo indireto são os entes parafiscais (CREA, CRM, CRC, entre outros), que possuem capacidade tributária ativa, podendo arrecadar e fiscalizar tributos.

Dessa forma, cabe àqueles que configuram como sujeitos ativos da obrigação tributária ingressar com a respectiva Ação de Execução Fiscal, visando à

⁸ Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento.

cobrança de tributos devidos e não quitados por quaisquer das pessoas passíveis de figurarem como sujeitos passivos da respectiva ação.

Importante destacar ainda que, instaurada a ação de execução fiscal, o princípio do contraditório, e ampla defesa, deve ser resguardado, garantindo aos devedores todos os meios de defesa oferecidos pela legislação.

De outro norte, há casos em que as execuções fiscais são ajuizadas em face de pessoas jurídicas que, posteriormente ao ajuizamento da demanda apresentam-se insolventes por negligência do administrador, que, agindo de forma contrária à lei, desvirtuou as finalidades da sociedade. Nestes casos, cabe a Fazenda Pública requerer o redirecionamento da execução fiscal ao terceiro responsável.

4.2. AS DIVERGÊNCIAS EXISTENTES ACERCA DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS

Os prazos prescricionais existentes na legislação tributária não determinam com rigidez o termo a quo para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios ou responsáveis em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica ou das hipóteses do art. 135, III, do CTN.

Muito se discute na doutrina e jurisprudência em que momento inicia-se a contagem do prazo prescricional para que a obrigação tributária seja imposta àquele que agiu de forma contrária à lei na administração da sociedade.

Dessa forma, se faz imperioso destacar os prazos previstos na legislação tributária atualmente, bem como as divergências jurisprudenciais existentes nos tribunais pátrios.

4.2.1. Prazos Previstos na Legislação Tributária

O prazo quinquenal para que a Fazenda Pública realize a cobrança judicial de seus créditos interrompe-se com o despacho do juiz que determinar a citação do devedor, conforme determina o art. 174 do CTN.

De acordo com o referido artigo, a prescrição será consumada caso ocorra mais de 5 (cinco) anos entre a constituição definitiva do crédito e o despacho que determinar a citação do executado.

Nesse sentido, havendo a citação da pessoa jurídica como fato interruptivo da prescrição, se inicia o prazo previsto na legislação para que o credor exerça seu direito sobre o devedor, e, dessa forma, somente pode haver a prescrição intercorrente decorrente do art. 40 da LEF, casos em que o feito fica paralisado por inércia do exequente por período superior a 5 (cinco) anos (MEZZOMO, 2005, p. 01).

Portanto, a norma tributária prevê somente duas situações que determinam a prescrição: a primeira decorrente do ajuizamento da ação e disposta no art. 174 do CTN, e outra caracterizada como prescrição intercorrente e disposta no art. 40 da LEF, nos casos de paralisação do processo por desídia do exequente.

4.2.2. Da inexistência de norma regulamentadora para o redirecionamento da execução fiscal ao sócio ou responsável legal

Os prazos existentes na legislação tributária referentes à prescrição e apresentados no tópico anterior, somente tratam do ajuizamento da execução e da paralisação do feito por inércia do exequente, caso em que se opera a prescrição intercorrente disposta no art. 40 da LEF.

Não existe, atualmente, qualquer outro prazo prescricional para que se realize o redirecionamento da execução ao sócio ou responsável legal, ou seja, quando a possibilidade de responsabilização surge no curso do processo, após o ajuizamento do feito executivo.

Nas palavras de Araújo (2014, p. 84):

Em outras palavras, a configuração da responsabilidade ocorre tardiamente, sendo necessária uma solução jurídica que permita que haja efetividade na cobrança do crédito tributário daqueles que passam a ocupar a posição de terceiros responsáveis.

Assim, apesar de inexistir qualquer prazo para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios, alguns autores entendem que o exercício de tal direito não pode ficar à mercê do exequente por prazo indeterminado. Dessa forma, a questão seria a definição de um marco inicial desse prazo.

No entanto, não se pode esquecer que, o art. 40 da LEF, ao trazer à tona a hipótese de prescrição intercorrente, disponibilizou um prazo para que o exequente não haja de forma a tornar eterna a execução e, portanto, o

redirecionamento somente será cabível se o autor não incorrer na hipótese do art. 40 da LEF, devendo promover todos os atos que julgar necessário ao devido andamento processual.

A Jurisprudência atual não define com clareza o prazo para que a Fazenda Pública requeira o redirecionamento da execução fiscal aos sócios nos casos de dissolução irregular da sociedade ou alguma das hipóteses do art. 135, III, do CTN e, portanto, é necessário apresentar as divergências existentes nos julgados dos tribunais pátrios acerca do tema.

4.2.3. Divergências jurisprudenciais e doutrinárias

Os julgados dos tribunais pátrios, ainda são divergentes sobre a existência ou não de um marco inicial para a contagem do prazo prescricional de que dispõe a Fazenda Pública, para redirecionar a cobrança fiscal aos sócios ou responsáveis em caso de dissolução irregular da sociedade, ou de alguma das hipóteses do art. 135, III, do CTN.

Parte da jurisprudência julga haver um prazo para pleitear o redirecionamento, mas, encontram problemas ao definir qual seria o marco inicial para a contagem desse prazo. Algumas decisões consideram a citação da pessoa jurídica como o marco inicial da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal aos responsáveis. Por outro lado, outras consideram o princípio da *actio nata* como fundamento para determinar, que o prazo somente se inicia, quando presentes as circunstâncias que permitam a responsabilização do sócio ou responsável pela dissolução irregular ou alguma das hipóteses do art. 135, III, do CTN.

Por fim, existem julgados que apontam a inexistência de prazo prescricional para o redirecionamento da execução.

4.2.3.1 Hipótese de inexistência de prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal aos sócios

Alguns julgados admitem a inexistência de prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios, determinando que a citação da empresa executada interrompa a prescrição para os sócios e demais responsáveis.

É o que se verifica nos seguintes acórdãos do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL AJUIZADA CONTRA PESSOA JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. CITAÇÃO DA EMPRESA. INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. OCORRÊNCIA. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7 DO STJ

1. Não há se falar em negativa de prestação jurisdicional quando todas as questões necessárias ao deslinde da controvérsia foram analisadas e decididas, ainda que de forma contrária às pretensões do recorrente.

2. A citação da empresa interrompe a prescrição em relação ao seu sócio-gerente, para fins de redirecionamento da execução fiscal (q.v., verbi gratia: REsp 740.292/RS, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ de 17.03.2008; REsp 766.219/RS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 17.08.2006; REsp 682.782/SC, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 03.04.2006; REsp 205.887/RS, Rel. Min. João Otávio Noronha, 2ª Turma, DJ de 01.08.2005; REsp 758934/RS, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 07.11.2005).

3. A dissolução irregular da empresa autoriza o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente (q. v., verbi gratia: REsp 943.379/RS, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 30.11.2007; AgRg no REsp 851.564/RS, 2ª Turma, Min. Humberto Martins, DJ de 17.10.2007; AgRg no Ag 752.956/BA, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ de 18.12.2006).

4. Concluir contrariamente ao aresto recorrido, entendendo que não houve a dissolução irregular da pessoa jurídica, ensejaria incursão Jurisprudência/STJ – Acórdãos Página 1 de 2ª seara fático-probatória dos autos, vedada em sede de recurso especial, por força do que dispõe a Súmula 7 desta Corte.

5. Recurso especial a que se nega provimento. (BRASIL. REsp 1022929 / SC. Rel. Min. Carlos Fernando Mathias, Segunda Turma, julgado em: 15.04.2008, DJe 29.04.2008. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 06 out. 2014. Grifei).

Neste caso, o entendimento foi no sentido de que a interrupção da prescrição, ocorre no momento da citação da pessoa jurídica, e atinge também aos sócios para efeitos de redirecionamento da execução fiscal.

Decisão semelhante pode ser extraída do seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO-CONFIGURADO – AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO – EXECUÇÃO FISCAL – OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – PRECEDENTES DO STJ.

1. Não havendo os recorrentes demonstrado, mediante a realização do devido cotejo analítico, a existência de similitude das circunstâncias fáticas e o direito aplicado nos acórdãos recorrido e paradigma, resta desatendido o comando dos arts. 255 do RISTJ e 541 do CPC.

2. Somente a citação regular interrompe a prescrição (REsp 85.144/RJ).

3. A interrupção da prescrição em desfavor da pessoa jurídica também projeta seus efeitos em relação aos responsáveis solidários.

4. Decorridos mais de 05 (cinco) anos após a citação da empresa, dá-se a prescrição intercorrente, inclusive para os sócios. Precedentes.

4. Recurso especial provido (BRASIL. REsp 766.219 - RS - 2005/0114784-3 –Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em: 03.08.2006. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 06 out 2014).

Deste julgado destaca-se o entendimento da Ministra Relatora ao afirmar que “está pacificado, outrossim, que a prescrição, quando interrompida em desfavor da pessoa jurídica, também projeta seu efeitos em relação aos responsáveis solidários”.

Dessa forma, de acordo com tais decisões, a simples citação da empresa interrompe a prescrição em relação ao sócio para os casos de redirecionamento da execução.

Uma parte da doutrina segue o entendimento dos julgados do STJ que estabelecem como marco inicial para contagem do prazo prescricional a citação válida da empresa, interrompendo a prescrição em relação aos sócios para fins de redirecionamento da execução (MARETTI, 2012).

Sabbag (2013, p. 830) acompanha este entendimento ao transcrever:

Urge mencionar que, segundo o STJ, interrompida a prescrição diante da pessoa jurídica, estendidos serão os efeitos do ato aos responsáveis tributários (sócios-gerentes), como efeito da solidariedade, constante no art. 125, III, do CTN. A norma é salutar para coibir o exotismo e a ilogicidade da hipótese de ter o débito prescrito para a pessoa jurídica e não ser para a pessoa do sócio responsável.

Portanto, de acordo com este entendimento, com a citação do devedor principal, a interrupção da prescrição se dá também em face dos sócios e demais responsáveis, sendo assim, o redirecionamento contra estes não se submete a qualquer prazo, à exceção da prescrição intercorrente, nos casos de execução fiscal, quando ocorrer a inércia do credor.

4.2.3.2 Hipótese de início da contagem prescricional com base na citação válida da pessoa jurídica executada

Para aqueles que entendem haver um prazo para o redirecionamento da execução fiscal, existe uma divergência ao determinar o marco inicial para o exercício de tal direito. Alguns julgados determinam que o prazo prescricional para redirecionamento da execução é de 5 (cinco) anos contados da citação da pessoa jurídica executada.

É o que se observa no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS À EXECUÇÃO – PRESCRIÇÃO – AUSÊNCIA DE JUNTADA DE ACÓRDÃOS PARADÍGMAS – REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL.

1. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe que seja, nos termos do art.255, § 1º, alíneas "a" e "b" do RISTJ, colacionada às razões recursais a cópia integral dos acórdãos paradigmas bem como realizado o cotejo analítico.

2. Consoante sufragado nesta Corte o lastro prescricional para a citação dos sócios-gerentes, na hipótese de redirecionamento da execução fiscal, flui a partir da citação da pessoa jurídica. Ou seja, a contar da data de citação da empresa executada começa a correr o prazo de 05 (cinco) anos para a realização da citação dos sócios-gerentes. Precedentes: Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. (BRASIL. REsp 861.092/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/11/2006, DJ 24/11/2006. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 30 out 2014. Grifei)

Nesse mesmo sentido colhe-se a seguinte jurisprudência:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ADMISSÃO.

[...]

6. A jurisprudência das 1ª e 2ª Turmas desta Corte vêm proclamando o entendimento no sentido de que o redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, sendo inaplicável o disposto no art. 40 da Lei n.º 6.830/80 que, além de referir-se ao devedor, e não ao responsável tributário, deve harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. Precedentes.

7. Recurso especial improvido. (BRASIL. REsp 737.535/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2005, DJ 19/09/2005. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 30 out 2014)

Dessa forma, percebe-se que alguns julgados determinam que o lustrro prescricional, tem início a partir da citação válida da pessoa jurídica. De outro norte, há julgados contrários à citação da pessoa jurídica como marco inicial da prescrição para o redirecionamento da execução aos sócios.

4.2.3.3. Hipótese de início da contagem prescricional com base no princípio da “*actio nata*”

Alguns julgados do STJ utilizam o princípio da *actio nata* para fundamentar suas decisões, determinando que o início da contagem do prazo prescricional para que a Fazenda Pública exercite seu direito de redirecionar a cobrança aos sócios responsáveis, é o momento em que se verificou a condição de dissolução irregular, ou qualquer das hipóteses do art. 135, III, do CTN.

O princípio da *actio nata* determina que somente com a violação do direito e o surgimento da respectiva pretensão é que pode ter início o curso do prazo prescricional (PINTO, 2012).

Diniz (2002, p. 335) afirma que “pelo princípio da *actio nata*, a prescrição faz extinguir a pretensão, tolhendo tanto o direito de ação como o de exceção, visto que o direito de defesa deve ser exercido no mesmo prazo em que prescreve a pretensão”.

Esse entendimento parte do fato de que, a obrigação somente surgiu em momento posterior aos cinco anos determinados pela legislação para citação da pessoa jurídica.

O Superior Tribunal de Justiça ao embasar seus julgados no princípio da *actio nata* assim decidiu:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. CITAÇÃO DA EMPRESA E DO SÓCIO-GERENTE. PRAZO SUPERIOR A CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO. PRINCÍPIO DA ACTIO NATA.

1. O Tribunal de origem reconheceu, in casu, que a Fazenda Pública sempre promoveu regularmente o andamento do feito e que somente após seis anos da citação da empresa se consolidou a pretensão do redirecionamento, daí reiniciando o prazo prescricional.

2. A prescrição é medida que pune a negligência ou inércia do titular de pretensão não exercida, quando o poderia ser.

3. A citação do sócio-gerente foi realizada após o transcurso de prazo superior a cinco anos, contados da citação da empresa. Não houve prescrição, contudo, porque se trata de responsabilidade subsidiária, de modo que o redirecionamento só se tornou possível a partir do momento em que o juízo de origem se convenceu da inexistência de patrimônio da pessoa jurídica. Aplicação do princípio da *actio nata*.

4. Agravo Regimental provido. (BRASIL. AgRg no REsp 1.062.571/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 20.11.2008, DJe 24.3.2009 Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 06 out. 2014).

Extrai-se do julgado que a citação do terceiro responsável ocorreu após o prazo de 5 (cinco) anos disposto no art. 174 do CTN. No entanto, o redirecionamento da execução só se tornou possível após o decurso do prazo, tendo em vista que a inexistência de patrimônio da pessoa jurídica foi considerada pelo juízo de origem, somente em momento posterior ao determinado pela legislação. Neste caso, o princípio da *actio nata* foi fundamento da decisão.

Do teor do julgado é importante destacar as palavras do Ministro Relator:

Em conclusão, o prazo prescricional interrompido contra empresa prejudica os responsáveis subsidiários, mas a pretensão para o redirecionamento só se inicia quando demonstrados simultaneamente: a) insuficiência ou

inexistência de patrimônio da empresa; b) a configuração de justa causa para o redirecionamento (dissolução irregular, etc.).

Portanto, não restando comprovada a inércia da Fazenda Pública em promover a citação dos responsáveis, e sendo a responsabilidade destes configuradas apenas no curso do processo, o prazo do art. 174 do CTN não deve ser contabilizado a partir do momento da citação da pessoa jurídica, mas sim do momento em que se comprovou a justa causa para o redirecionamento da execução fiscal, como por exemplo, a dissolução irregular da pessoa jurídica.

No mesmo sentido, destaca-se o presente julgado:

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. (BRASIL. AgRg no REsp 1100907 / RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em: 01.09.2009, DJe 18.09.2009. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: 06 jun 2014).

Extrai-se de tais julgados que a comprovação da dissolução irregular da pessoa jurídica é que enseja o redirecionamento da execução fiscal aos responsáveis, sendo este, portanto, o momento da ocorrência da lesão ao direito, e, de acordo com o princípio da *actio nata*, o momento em que deve ser considerado o termo inicial da prescrição.

A maior parte da doutrina também aponta o princípio da *actio nata* como fundamento para determinar o marco inicial para a contagem do lustrum prescricional, para que se redirecione a cobrança ao sócio ou responsável legal.

Dessa forma, o prazo prescricional somente teria início, após a configuração de uma das hipóteses legais que autorizem a responsabilização do sócio pelo crédito tributário (PINTO, 2012).

Menezes (2011) afirma ser perfeitamente cabível a aplicação do princípio da *actio nata* para os processos de execução fiscal, uma vez que a obrigação do administrador somente surgiu após o ajuizamento da demanda.

Aplicando a *actio nata* ao caso em testilha, o prazo prescricional começaria a correr do dia em que surgisse a obrigação do administrador, ou seja, quando ficasse configurada a dissolução irregular da empresa. No primeiro

exemplo, a violação ao direito do exequente ocorreria no dia em que o oficial de justiça certificasse que a empresa não exercia as suas atividades no endereço informado e que não se tem notícias de seu atual domicílio (MENEZES, 2011).

Nesse mesmo sentido é importante destacar as palavras de Pinto (2012):

Assim, se a hipótese legal que autoriza a responsabilização de terceira pessoa pelo crédito tributário, que não o contribuinte, surgiu apenas durante o curso do feito executivo, o prazo prescricional de que dispõe a Fazenda Pública para incluir os responsáveis tributários no polo passivo do feito tem início a partir dessa constatação, pois, até então o prazo prescricional encontrava-se interrompido desde o despacho do juiz que determinou a citação do executado.

Em verdade, a prescrição só deve ser reconhecida quando há possibilidade de ação e, em relação aos responsáveis, somente quando há a ocorrência de ato que torna lícita a responsabilização (MEZZOMO, 2005, p. 01).

Portanto, resta clara a divergência doutrinária existente acerca da contagem do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios responsáveis em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica devedora, visto que o CTN não trouxe claramente a hipótese da constatação da dissolução irregular ocorrer somente no curso do processo.

4.3 O MARCO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS EM CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA DEVEDORA

Diante das divergências existentes na legislação, doutrina e jurisprudência, existe uma dificuldade em determinar o marco inicial para a contagem do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal para os sócios em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica devedora.

Pinto (2012), ao fazer referência ao instituto da prescrição no direito tributário destaca que:

Em âmbito tributário, a prescrição refere-se ao prazo que a Fazenda Pública dispõe para propor, perante o Judiciário, a competente ação de execução fiscal, com o objetivo de obter a satisfação coativa da dívida fiscal não paga espontaneamente pelo contribuinte ou responsável.

Apesar de o STJ apresentar julgados considerando o prazo do art. 174 de

5 (cinco) anos a partir da citação da pessoa jurídica com efeitos também aos sócios no caso de redirecionamento, tal interpretação não considera o fato de que, muitas vezes o exequente só descubra a situação da dissolução irregular da empresa após os cinco anos de sua citação.

Destarte, Maretti (2012) afirma que, a hipótese que considera válida a citação da pessoa jurídica como marco inicial para a contagem do prazo para redirecionamento em relação aos sócios, surgiu no momento em que se considerava o mero inadimplemento da obrigação tributária uma hipótese para redirecionamento da obrigação ao sócio.

Ocorre que atualmente não mais se considera o mero inadimplemento da obrigação como requisito para dissolução irregular de pessoa jurídica, tendo sido a questão pacificada e objeto da súmula 430 do STJ que dispõe: “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente (BRASIL, 2014)”.

Não obstante o advento da súmula o STJ, uma parte doutrina e da jurisprudência, ainda entende como marco inicial a citação válida da empresa executada como causa para interrupção da prescrição em relação aos sócios para fim de redirecionamento da execução (MARETTI, 2012).

Entretanto, o princípio da *actio nata* se apresenta como o fundamento mais correto para a aplicação do instituto da prescrição nas execuções fiscais.

Maretti (2012), afirma que:

Nesse diapasão, tendo em vista que nos dias atuais a principal causa de redirecionamento feita com espeque no artigo 135 do Código Tributário Nacional é representada pela dissolução irregular, matéria inclusive sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça, mister que essa Corte modifique seu entendimento a respeito da contagem do prazo prescricional, adequando a essa nova realidade, mediante a aplicação da teoria da *actio nata*, cuja pretensão para o redirecionamento da cobrança do crédito tributário somente se iniciaria quando da dissolução irregular do devedor originário, momento em que possível a judicialização da questão.

Dessa forma, o momento da comprovação da dissolução irregular da pessoa jurídica é que possui o condão de iniciar a pretensão para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios.

Cumprе ressaltar ainda que, para a possibilidade do redirecionamento da execução fiscal aos sócios com fundamento na teoria da *actio nata*, é importante

que a Fazenda Pública realize todas as diligências necessárias para a comprovação da dissolução irregular da empresa.

Baldivieso (2011) ao lecionar sobre o tema destaca que:

É imperioso, ademais, para se aplicar a teoria da *actio nata* no redirecionamento da execução fiscal, demonstrar que a Fazenda promoveu regularmente o andamento do feito, inclusive, diligenciando a fim de excutir os bens da sociedade suficientes para adimplir a dívida, uma vez que somente após restar demonstrada a insolvência da sociedade é que a Fazenda poderá exigir a dívida dos sócios gerentes.

A tese de que a aplicação do princípio da *actio nata* tornaria a dívida imprescritível deve ser superada, uma vez que o que se altera é somente o marco inicial da contagem do prazo e não o lapso temporal da prescrição.

Baldivieso (2011) afirma que “a prescrição é um instituto criado justamente para punir a inércia do titular da pretensão que não a exerceu no tempo devido. Porém, só flui a partir do momento que o titular adquire seu direito de reivindicar”.

Dessa forma, a pretensão somente surge para o seu titular após a constatação da violação de um direito. Caso a Fazenda Pública identifica a situação de dissolução irregular da pessoa jurídica após o prazo estabelecido pela legislação sem permanecer inerte durante o tempo em que lhe competia agir, não pode ficar impossibilitada de redirecionar a cobrança para os verdadeiros responsáveis.

Nas palavras de Pinto (2012):

Destarte, se quando do ajuizamento do feito executivo não estiverem presentes os fundamentos legais para cobrança da dívida fiscal de terceira pessoa legalmente responsável pelo crédito tributário, a Fazenda Pública não poderá indicá-la como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa que instrui a petição inicial da ação de execução fiscal. Porém, se no curso da ação de cobrança do débito fiscal restar configurada uma das hipóteses legais que autorizam a responsabilização de terceira pessoa pelo crédito tributário, a partir de então, a Fazenda Pública deverá dispor integralmente do prazo prescricional para efetivar o redirecionamento do feito aos responsáveis.

Baldivieso (2011) leciona no mesmo sentido ao dispor que “não há como exigir do Fisco o prévio conhecimento da irregularidade da empresa em razão de atos praticados pelo seu administrador, especialmente as que, por sua essência, só podem ser constatadas no desenrolar do processo na fase judicial”.

No entanto, caso não seja comprovada a justa causa, não pode o credor redirecionar a cobrança aos sócios.

Sobre o tema, Baldivieso (2011) destaca:

Nestas condições, ou seja, enquanto obscura a irregularidade ou o ato ilegal do administrador, não há de se falar em prescrição a pretensão ao redirecionamento, uma vez que esta ainda inexistia. Portanto, não se pode extinguir aquilo que não existe, não se tem. Com efeito, não se permite o redirecionamento no curso da execução antes de se exaurir os bens da empresa e comprovar a justa causa (ato praticado com excesso de poder, infração à lei ou dissolução irregular da sociedade).

Mezzomo ao ressaltar a correta aplicação da *actio nata* para o redirecionamento da execução aos sócios em caso de dissolução irregular afirma que “aplicando-se a *actio nata* como princípio retor do termo *a quo* da prescrição, chegamos a um ponto onde impera a razoabilidade e não se deixa margem para utilização dos mecanismos processuais para fins ilícitos ou moralmente condenáveis (MEZZOMO, 2012, p.02)”.

A mesma autora ainda aponta que:

Ora, parece mais correto considerar-se o termo *a quo* do lapso prescricional para os sócios a partir do momento em que se constata, de forma inequívoca, a existência de fundamento para a responsabilização, no caso em liça, a partir do momento em que se verificou que a pessoa jurídica não poderia solver o débito (MEZZOMO, 2012, p. 02).

Destarte, o instituto da prescrição não visa somente a garantir a segurança jurídica processual, mas ainda, punir o credor que permanece inerte e não pratica os atos necessários para o regular andamento do processo. Por essa razão, a prescrição vincula-se ao momento em que o credor deveria movimentar o processo e não o fez, quedando-se inerte. O princípio da *actio nata* visa proteger o titular de um direito violado, que somente veio a percebê-lo, após determinado lapso temporal. Assim, quando ocorre a dissolução irregular da pessoa jurídica e o credor foi diligente durante o trâmite processual, não pode ser responsabilizado por fato reconhecido em momento posterior ao ajuizamento da demanda (LIMA, 2010).

Nesse sentido, a data correspondente à ciência da dissolução irregular da pessoa jurídica, que hoje corresponde à principal causa de redirecionamento da execução fiscal aos sócios responsáveis, com base na dissolução irregular da pessoa jurídica e no art. 135 do CTN, deve ser considerada como marco inicial para

a contagem do lustro prescricional, atendendo ao princípio da *actio nata* e garantindo a efetividade do direito.

5 CONCLUSÃO

O exercício do direito não pode ficar inerte no tempo. Isso acontece porque as relações jurídicas necessitam de um determinado lapso temporal para serem realizadas, garantindo assim a estabilidade da justiça e do direito. O instituto da prescrição, originário do Direito Romano, trouxe esta estabilidade às relações jurídicas, tendo como pressupostos o decurso do tempo e a inércia do titular de direito.

A violação de um direito ocasiona o surgimento de uma pretensão, e com ela o direito de ação exercitável. A pretensão do titular do direito é o objeto da prescrição. Caso tal pretensão não seja exercida dentro do prazo determinado pela legislação por inércia de seu titular, ocorrerá o fenômeno da prescrição.

O Código Civil brasileiro trata da prescrição ao determinar que violado um direito, nasce ao seu titular uma pretensão que se extingue com a prescrição. Considera, portanto, que a prescrição é a perda da pretensão do titular que teve seu direito violado e não a perda do direito de ação, tendo em vista que este é um direito constitucional atribuído a todos aqueles que possuem um direito violado, independentemente de possuir ou não o direito legítimo daquilo que reivindica.

Caso essa inércia ocorra após o ajuizamento da demanda, no curso do processo, aquele que não realizar os atos que lhe compete dentro do prazo determinado pela lei ou pelo juiz, sofre os efeitos da prescrição intercorrente. Dessa forma a prescrição intercorrente surgiu como forma de proteger o devedor da desídia do credor ao executar os atos necessários durante o trâmite processual.

Na esfera tributária o instituto da prescrição está disposto no art. 174 do CTN e determina o prazo de 5 (cinco) anos para a cobrança dos créditos tributários, e determina ainda que o despacho do juiz que determinar a citação do devedor tem o condão de interromper a prescrição.

Ocorre que, em muitos casos, o devedor da obrigação tributária corresponde a uma pessoa jurídica, ente dotado de personalidade e patrimônio próprio, independente dos membros que a compõem. Essa autonomia patrimonial atribuída às pessoas jurídicas podem provocar abusos por parte de seus sócios que, se utilizam dessa prerrogativa para cometerem atos ilegais e fraudulentos sem que seu patrimônio pessoal possa ser atingido.

Visando coibir tais práticas, surgiu a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, instituto pelo qual, o credor, não logrando êxito em realizar a cobrança diretamente da pessoa jurídica e verificado o abuso de poder por parte dos sócios, através do desvio de finalidade da sociedade ou confusão patrimonial, o credor pode requerer a desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução aos sócios responsáveis.

Assim, agindo o sócio em contrariedade com a lei, contrato social ou estatuto de forma a desvirtuar as finalidades da empresa ou utilizando seu patrimônio de forma irresponsável, pode ser responsabilizado pelos débitos da empresa, respondendo assim, com seu patrimônio pessoal. No entanto, não basta apenas a condição de sócio para se lhe seja imputada a responsabilização. É importante que tenha poderes de mando na empresa. Portanto, gerentes, administradores e demais responsáveis com poderes de gerência e administração da sociedade, podem ser responsabilizados pelos atos praticados com abuso de poder.

A responsabilidade tributária em relação aos sócios e demais responsáveis, encontra respaldo nos arts. 134 e 135 do CTN. Nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica devedora, o art. 135 do CTN determina que a responsabilização seja pessoal e subsidiária, ou seja, não encontrado bens em nome da pessoa jurídica, e, comprovada a prática de atos contrários à lei, contrato social ou estatuto por parte do administrador, admite-se o redirecionamento da cobrança ao sócio com poderes de gestão.

No entanto, em muitos casos, a dissolução irregular da pessoa jurídica, bem como as hipóteses do art. 135 do CTN, somente são verificadas pela Fazenda Pública após o ajuizamento da execução fiscal, no curso do processo. E, o que alguns julgados e doutrinadores defendem é que, interrompido o prazo prescricional com o despacho que determinou a citação da empresa, interrompe-se também a prescrição em relação ao sócio para o caso de redirecionamento. No entanto, tal entendimento pressupõe a inexistência de prazo específico para redirecionar a execução aos sócios. E neste contexto, surgiram as divergências doutrinárias e jurisprudenciais, acerca do marco inicial para redirecionamento da execução fiscal em relação aos sócios nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica.

O principal objetivo da doutrina e jurisprudência é verificar se existe um prazo para o redirecionamento da execução fiscal, e caso exista, qual seria o marco

inicial da contagem do prazo prescricional, se a data do despacho que determina a citação do devedor principal, ou a data em que verificou-se a condição de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Nesse contexto, conclui-se que deve haver um prazo para o redirecionamento da execução, no entanto, não pode ser atribuído como marco inicial para contagem do lustro prescricional a data da citação da pessoa jurídica, tendo em vista que, o instituto da prescrição somente pode atingir aqueles que possuem um direito violado, o que faz surgir uma pretensão com possibilidade de ação.

Se a comprovação da dissolução irregular da pessoa jurídica ocorreu somente após o transcurso do prazo prescricional de que dispunha a Fazenda Pública, e sendo esta diligente durante todo o trâmite processual, não há que se falar em prescrição, isto porque, a característica de dissolução irregular foi configurada em momento posterior, e dessa forma, a pretensão do autor também surgiu em momento seguinte ao da citação da pessoa jurídica.

Tal entendimento encontra guarida no princípio da *actio nata*, amplamente utilizado no direito brasileiro, e que determina que somente a violação de um direito e o surgimento de uma pretensão é que possuem o condão de iniciar a contagem do prazo prescricional.

Portanto, somente com o surgimento da respectiva pretensão, com a ocorrência de alguma das hipóteses legais que autorizem o redirecionamento da execução fiscal aos sócios responsáveis, é que pode ser iniciado o curso do prazo prescricional.

Ao fundamentar suas decisões através do princípio da *actio nata*, os tribunais vêm atuando de forma a coibir os abusos e a realização de atos fraudulentos, garantindo assim, a segurança jurídica das relações processuais, e não permitindo que o credor seja responsabilizado por fato ocorrido posteriormente ao ajuizamento da demanda.

Dessa forma, a regulamentação do marco inicial para o redirecionamento da execução fiscal aos sócios gestores, em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica é medida de extrema importância ao direito brasileiro, tendo em vista que o credor não pode ser prejudicado por fato posterior ao início da relação processual, devendo ter seu direito protegido e garantido pelo ordenamento jurídico brasileiro.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 7.ed.rev.e atual. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2013. 722p.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 541p.
- ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. **O prazo para redirecionamento da ação de execução fiscal em face de terceiros responsáveis**. Revista da PGFN, 2014. Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/juliana.pdf>. Acesso em: 22 out. 2014
- AZEVEDO, Fábio de Oliveira. **Direito civil: introdução e teoria geral**. 2.ed. rev.e ampl. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. 522 p.
- BALDIVIESO, Pablo Enrique Carneiro. **Teoria da actio nata na execução fiscal**. Jus Navigandi, Teresina, ano 18, n. 3488, 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/23486>>. Acesso em: 27 out. 2014.
- BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. 1.ed. (ano 2005), 3 reimp. Curitiba: Juruá, 2008, 272p
- BOTTESINI, Maury Ângelo. **Lei de execução fiscal comentada e anotada: Lei 6.830 de 22.09.1980: doutrina, prática e jurisprudência**. 5.ed.rev.atual.ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. 382 p.
- BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. REsp 1.120.295-SP; REsp 1164878/PR ; AgRg no REsp 970.802/RS ; AgRg no AREsp 473.883/PE ; AgRg no AREsp 464.098/SC; AgRg no AREsp 10.939/RS ; Rg no AREsp 516.220/RS; REsp 1022929 / SC; REsp 766.219 - RS ; REsp 861.092/RS ; REsp 737.535/RS ; AgRg no REsp 1.062.571/RS ; AgRg no REsp 1100907 / RS; Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia>. Acesso em: jun. a nov. 2014.
- _____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Institui o Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 30 jun. 2014b
- _____. **Lei 5.869 de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869compilada.htm . Acesso em: 08 ago 2014d.
- _____. **Lei 6.830 de 22 de setembro de 1980**. Lei de Execução Fiscal. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm Acesso em: 07 jul 2014c.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil brasileiro. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm .Acesso em: 20 jun 2014a

_____. **Superior Tribunal de Justiça.** Súmulas anotadas Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/>. Acesso em: 28 ago 2014.

CAHALI, Yussef Said. **Prescrição e Decadência.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. 366 p.

CALIENDO, Paulo. ANDRADE, Fábio Siebeneichler de. **Desconsideração da Personalidade Jurídica.** Secretaria de Assuntos Legislativos do Ministério da Justiça (SAL). Brasília, 2009. 72p. Disponível em: http://participacao.mj.gov.br/pensandoodireito/wpcontent/uploads/2012/12/29Pensando_Direito.pdf. Acesso em: 17 set 2014

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 551p.

COELHO, Eneias dos Santos. **Desconsideração da personalidade jurídica a luz do Código Civil brasileiro - requisitos.** In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n. 116, set 2013. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13662>. Acesso em 23 ago 2014

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito civil: parte geral, volume 1.** 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2010. 409 p.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro.** V. 1: Teoria Geral do Direito Civil. 21 ed. rev., aum., e atual. São Paulo: Saraiva, 2004. 509 p.

_____. **Curso de direito civil brasileiro. V.1. Teoria geral do direito civil. 31 ed. São Paulo: Saraiva 2013. 928p.**

FACHIN, Luiz Edson. **Teoria Crítica do Direito Civil.** Rio de Janeiro: Renovar, 2000. 359 p.

FERREIRA, Rafael Belitzck. **A dissolução irregular da sociedade empresária e a paralisação da empresa: controvérsias jurídicas.** In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n.116, set 2013. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13635. Acesso em: 29 mai 2014

FRANCO, Vera Helena de Mello. **Manual de Direito Comercial.** V.1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. 251 p.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil.** Volume 1: Parte Geral. 15.ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013. 543 p.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro**, Volume 1: Parte geral. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 561 p.

_____. **Direito Civil Brasileiro**. Volume 1: parte geral. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2011. P.561.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11.ed São Paulo: Atlas, 2003. 647 p.

KRAVCHYCHYN, Gisele. **Da prescrição intercorrente no processo de execução suspenso por falta de bens penhoráveis do devedor**. 2003. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/3887/da-prescricao-intercorrente-no-processo-de-execucao-suspenso-pela-falta-de-bens-penhoraveis-do-devedor#ixzz3EYv8r7sn>. Acesso em: 23 out 2014.

LIMA, Rosane Silva. **Responsabilidade tributária pela dissolução irregular da sociedade**: início do prazo de prescrição para o redirecionamento da execução fiscal. Revista SJRJ, v.17, n. 28, Rio de Janeiro, 2010. P.167-183

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 34. ed. rev., atual. e ampl São Paulo: Malheiros, 2013. 562 p.

MARETTI, Luis Marcello Bessa. **O marco inicial do prazo prescricional para o redirecionamento da cobrança do crédito tributário na execução fiscal feito com base no artigo 135 do código tributário nacional**. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/o-marco-inicial-do-prazo-prescricional-para-o-redirecionamento-da-cobran%c3%a7a-do-cr%c3%a9dito-tribu>. acesso em: 29 out 2014.

MARTINS, Alan. FIGUEIREDO, Antônio Borges. **Prescrição e decadência no direito civil**. Porto Alegre: Síntese, 2002. 204 p.

MENEZES, Davy Jones Pessoa Almeida de. **A aplicação do princípio da "actio nata" aos casos de dissolução irregular da sociedade limitada no curso da execução fiscal**. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2760, 21 jan. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/18315>>. Acesso em: 27 out. 2014.

MEZZOMO, Marcelo Colombelli. **A prescrição intercorrente e a responsabilidade tributária do sócio**. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 814, 25 set. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/7331>>. Acesso em: 6 nov. 2014.

MINHOTO, Antonio Celso Baeta. **Prescrição intercorrente no direito civil** : extinção da execução por inércia do credor. Disponível em: http://www.professorchristiano.com.br/ArtigosLeis/minhoto_prescIntercorrente.pdf. Acesso em: 13 out 2014.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil 1**: parte geral. 41. ed. rev. e atual São Paulo: Ed. Saraiva, 2007.

NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. Vol. 1. 6ª ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2008. 766 p.

_____. **Manual de Direito Comercial e de Empresa**. 11.ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 576p.

OLIVEIRA, Lilian Maria Barbosa de. **A desconsideração da personalidade jurídica nas sociedades empresárias dissolvidas irregularmente e a responsabilização dos sócios**. São Paulo: Revista dos Tribunais. Vol. 25. Nº 162. Dez/2011. 510 p.

OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Manual de direito empresarial**. São Paulo: Thomson, 2005.

PACHECO, José d Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal**. 12.ed. São Paulo: Saraiva, 2009. 457 p.

PINTO, Luciana Vieira Santos Moreira. **Do termo prescricional a quo para o redirecionamento da execução fiscal nas hipóteses de responsabilidade tributária por transferência**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 101, jun 2012. Disponível em:
<http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11778&revista_caderno=26>. Acesso em 27 out 2014.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. V. 1. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____. **Curso de direito comercial**. Vol. 1. 33. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

RIZZARDO, Arnaldo. **Parte geral do código civil: Lei n. 10.406, de 10.01.2002**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. 776 p.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito tributário**. 5.ed. São Paul: Saraiva, 2013. 1164p.

SILVA, Américo Luiz Martins da. **A Execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública**. 2. Ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. 735p.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil: parte geral**. 13.ed. São Paulo: Atlas, 2013. Coleção direito civil; v.1. 644 p.

_____. **Direito civil; direito empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

VERUSSA, Joyce Goes. FERNANDES, Rogério Mendes. **A aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo civil brasileiro**. Disponível em:
<http://www.atenas.edu.br/faculdade/arquivos/NucleoIniciacaoCiencia/REVISTAJUR12013/1%20A%20APLICABILIDADE%20DA%20PRESCRI%C3%87%C3%83O%20INTERCORRENTE%20NO%20PROCESSO%20CIVIL%20BRASILEIRO.PDF>. Acesso em: 19 out 2014

XAVIER, Renata Flávia Firme. **Evolução Histórica do Direito Romano**. 2008.
Disponível em: : <http://jus.com.br/artigos/18474/evolucao-historica-do-direito-romano#ixzz3EYHAFNsd>. Acesso em: 27 set 2014.