



Dados errados podem invalidar cobrança judicial do fisco

As execuções fiscais promovidas pela Fazenda Pública, em todos os níveis de governo, estão regulamentadas pela Lei de Execução Fiscal¹ e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Há um anacronismo entre a Lei de Execução Fiscal, nicho da Ditadura pela qual passou nosso País, e o moderno processo civil que, no caso das execuções fiscais, tanto a inscrição em Dívida Ativa já formalizada em Certidão como a petição inicial, poderão constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico, o que já vem sendo feito no âmbito da Justiça Federal.

As Certidões de Dívida Ativa (CDA's), entretanto, vêm sendo expedidas pelo poder tributante em desacordo com a jurisprudência dominante nas Cortes Superiores do País, o que derruba a presunção *juris tantum* de certeza e liquidez que caracterizam tais títulos executivos.

Portanto, as Execuções Fiscais decorrem da inscrição em Dívida Ativa que, se cumpridas as formalidades legais², goza da presunção *juris tantum* de certeza e liquidez. Por se tratar de presunção relativa, a liquidez e certeza podem ser ilididas por prova inequívoca, tanto do executado quanto de terceiro ou de quem aproveite.

Fundamentado numa Lei “arcaica” — principalmente nas execuções fiscais promovidas pelo INSS e agora pela FGFN — a Doutrina e, principalmente, a Jurisprudência, avançaram na interpretação do Processo Executório promovido pelo Governo Federal, sugerindo aos executados estarem atentos para tomarem todas as providências imediatas e cabíveis, visando garantir seus direitos, já que carecem de um código de defesa do contribuinte.

Pólo Passivo

O primeiro exame a ser feito pelos interessados é responsabilidade dos sócios, o que não se estende às dívidas tributárias, salvo em duas situações excepcionais.

A primeira, para os sócios das microempresas (ME) e das empresas de pequeno porte (EPP) em virtude da previsão legal contida na legislação do “supersimples”³, uma vez estatuído que “os titulares ou sócios também são solidariamente responsáveis pelos tributos ou contribuições que não tenham sido pagos ou recolhidos, inclusive multa de mora ou de ofício, conforme o caso, e juros de mora”. Por se tratar de legislação específica para o setor, entendemos que sua aplicação é restrita a quem esteja ali enquadrado. Embora o preceito seja dirigido para as empresas que optaram pelo popular “supersimples”, questionável é a sua constitucionalidade uma vez que previu tratamento diferenciado, contrariando o princípio da Carta Magna de “que todos são iguais perante a Lei”, além do que aquele estatuto instituiu norma que confronta às contidas nos artigos 134 e 135 do CTN⁴ — sem alterá-las ou revogá-las — além das disposições do Código Civil vigente⁵ sobre responsabilidade subsidiária (e não solidária), preceito este que se aplica a todos os sócios em geral.

Se houver dissolução irregular da sociedade ou se comprovada infração à lei praticada pelo dirigente — dolo — e ambos devem ser provados e não presumidos, uma vez que o Egrégio Superior Tribunal de



Justiça pacificou a matéria através da sua 1ª Seção, no sentido de que *“os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade, tendo em vista que a responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio”*⁶.

É preciso agir quanto ao Pólo Passivo da Execução, uma vez que já consta da Certidão de Dívida Ativa e da Petição Inicial da execução o nome dos sócios (empresas) e dos diretores (terceiro setor), independente do percentual de participação do capital social, não excluindo aqueles que não têm poder de gerência explicitada no contrato social. No caso de sócio minoritário, a Jurisprudência é cristalina, no sentido de que *“a solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta, todavia, quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do artigo 135, caput, do CTN. Há impossibilidade, pois, de se cogitar na atribuição de responsabilidade substitutiva, quando sequer estava o sócio investido das funções diretivas da sociedade.* (3)

Apesar de constar em lei (4), o Colendo Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado pela exclusão dos sócios do pólo passivo executório (5). Trata-se de matéria com jurisprudência sedimentada na Corte Superior, uma vez uniformizada pela Egrégia 1ª Seção, no sentido de que *“os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade, tendo em vista que a responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio”*⁶. Ficou claro que na dissolução irregular da sociedade ou na comprovada infração legal praticada pelo dirigente a decisão é no sentido da imposição da responsabilidade solidária⁷.

Concluindo a questão da ilegitimidade passiva dos sócios executados, trazemos posição explícita da Corte Superior no sentido de que⁸, *verbis*:

“Inteiramente desprovidas de validade são as disposições da Lei 8.620/93, o de qualquer outra lei ordinária, que indevidamente pretenderam alargar a responsabilidade dos sócios e dirigentes das pessoas jurídicas. O artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal, estabelece que as normas sobre responsabilidade tributária deverão se revestir obrigatoriamente de lei complementar.

O CTN, artigo 135, inciso III, estabelece que os sócios só respondem por dívidas tributárias quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. O artigo 13 da Lei 8.620/93, portanto, só pode ser aplicado quando presentes as condições do artigo 135, inciso III, do CTN, não podendo ser interpretado, exclusivamente, em combinação com o artigo 124, inciso II, do



CTN.

O teor do artigo 1.016 do Código Civil de 2002 é extensivo às Sociedades Limitadas por força do prescrito no artigo 1.053, expressando hipótese em que os administradores respondem solidariamente somente por culpa quando no desempenho de suas funções, o que reforça o consignado no artigo 135, inciso III, do CTN.

A Lei 8.620/93, artigo 13, também não se aplica às Sociedades Limitadas por encontrar-se esse tipo societário regulado pelo novo Código Civil, lei posterior, de igual hierarquia, que estabelece direito oposto ao nela estabelecido”.

A questão está pacificada junto ao STJ, que também tem dado sinais de que não pode o INSS valer-se de tal disposição contida em lei ordinária, por evidente afronta a texto constitucional. Veja-se decisão do ministro Luiz Fux⁹:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO. LEI 8.620/93.1. A responsabilidade do sócio não é objetiva. Para que surja a responsabilidade pessoal, disciplinada no artigo 135 do CTN é necessário que haja comprovação de que ele, o sócio, agiu com excesso de mandato, ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto, ou ocorreu a dissolução irregular da sociedade. 2. A contribuição para a seguridade social é espécie do gênero tributo, devendo, portanto, seguir o comando do Código Tributário Nacional que, por seu turno, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar. Dessarte, não há que se falar na aplicação da lei ordinária 8.620/93, posto ostentar grau normativo hierarquicamente inferior ao CTN, mercê de esbarrar no princípio da hierarquia das leis, de natureza constitucional, que foge aos limites do recurso especial traçados pela Constituição Federal, ao determiná-lo a competência do STJ. 3. É vedado à parte inovar em sede de agravo regimental”

É necessária a alegação da ilegitimidade passiva dos sócios ou diretores nas execuções fiscais movidas pelo INSS e PGFN (sucessora do INSS), o que pode ser feito por exceção de pré-executividade, visando suspender o processo executório, enquanto as questões alegadas não forem definitivamente decididas, uma vez que todas as matérias, quer de ordem pública — aquelas que podem e devem ser conhecidas de ofício pelo juiz ou alegadas a qualquer tempo pelas partes quer se trate de pressupostos processuais e das condições da ação, bem como a inexistência ou deficiência do título que embasa a execução —, todas estas podem ser alegadas pelo devedor sem a necessidade de efetivar-se a penhora, diretamente no processo de execução ou mesmo a qualquer tempo, já que levam à própria nulidade da execução¹⁰.

Embora não enseje nulidade da Certidão de Dívida Ativa, a decadência — instituto de direito público, que pode ser apreciada de ofício pelo Juízo da execução fiscal — é prova inequívoca da iliquidez do crédito tributário que vem sendo cobrado pela autarquia. O Superior Tribunal de Justiça tem decidido que cabe ao executado o ônus de provar a improcedência do crédito tributário objeto da execução¹¹.

Decisão do STF reduziu decadência e prescrição das contribuições previdenciárias de dez para cinco anos

As Certidões de Dívida Ativa utilizadas pelo INSS e, posteriormente, pela PGFN para embasar suas



Execuções, podem conter competências (mês e ano) fulminadas pela decadência, uma vez que este instituto foi reduzido de dez para cinco anos pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, tendo inclusive aprovado a seguinte Súmula Vinculante¹²:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Trata-se de julgado de suma importância, pois a decadência é uma das causas de extinção do crédito tributário. Com o decurso do prazo prescrito no Código Tributário Nacional para a constituição do crédito tributário (obrigação), ocorre a falta do ato administrativo de lançamento, o que obstará ao sujeito ativo executar a obrigação tributária pois, para que essa seja exequível, deverá estar legalmente constituída. A decadência ou caducidade é tida como fato jurídico que faz perecer um direito, por omissão do credor. Essa omissão, normalmente, está ligada ao não exercício do direito dentro do prazo determinado pela lei.

Veja-se a respeito da inconstitucionalidade de lei, o magistério do DD. Prof. José Afonso da Silva¹⁴:
“O fundamento desta inconstitucionalidade está no fato de que do Princípio da Supremacia da Constituição resulta o da compatibilidade vertical das normas da ordenação jurídica de um país, no sentido de que as normas de grau inferior somente valerão se forem compatíveis com as normas de grau superior, que é a Constituição. As que não forem compatíveis com ela são inválidas, pois a incompatibilidade vertical resolve-se em favor das normas de grau mais elevado, que funcionam como fundamento de validade das inferiores”

Essa incompatibilidade vertical de normas inferiores (leis, decretos etc) com a Constituição é o que, tecnicamente, se chama inconstitucionalidade das leis ou dos atos do Poder Público, e que se manifesta sob dois aspectos: (a) formalmente, quando tais normas são formadas por autoridades incompetentes ou em desacordo com formalidades ou procedimentos estabelecidos pela Constituição; (b) materialmente, quando o conteúdo de tais leis ou atos contraria preceito ou princípio da Constituição.

A decadência ou caducidade é tida como fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação. Decadência foi definida como a extinção do direito por omissão do seu titular.

A alegação de que o crédito tributário é ilíquido pode ser apresentada tanto em embargos do devedor quanto em exceção de pré-executividade¹⁵. Se a Fazenda Pública entender que ele é ilíquido, pode proceder à substituição da Certidão de Dívida Ativa até o momento da prolação da sentença nos embargos do devedor¹³. Ou seja, constatado o erro no valor da CDA, é facultada a sua substituição.

No que se refere à prescrição, conforme entendimento pacífico da ciência jurídica civilista, o instituto em comento se caracteriza pela extinção, por decurso de prazo, da pretensão a se satisfazer um direito violado. Infere-se, pois, que o decurso do prazo prescricional não extingue o próprio direito violado,



mas, tão somente, a pretensão a praticar judicialmente tal direito.

O artigo 174 do CTN dispõe que a ação de cobrança do crédito tributário (para o Fisco) prescreve em cinco anos, contados da data da sua *constituição definitiva*. Essa fixação do *dies a quo*, em regra geral, remete às noções de lançamento do artigo 142 do CTN. Por ele, inicia-se o processo de cobrança do tributo, mas não se constitui ainda, o crédito tributário objeto dele. Tem-se o lançamento como definitivo quando sobre ele não pairam mais dúvidas, imune a impugnação por parte do contribuinte e a revisão pela Administração.

Portanto, o prazo para a Fazenda Pública executar seus créditos prescreve em cinco anos, podendo ser suspenso ou interrompido, temas que não serão abordados aqui por constar de vasta literatura a respeito.

Deve-se ter cuidado, ao examinar a prescrição, no que se refere à controvérsia entre a prática dos Exequentes e a posição do STJ sobre a contagem desse prazo, pois a Corte Superior tem mantido a supremacia do CTN sobre a Lei de Execuções Fiscais, que prevê hipótese de suspensão da prescrição por 180 dias no momento em que inscrito o crédito em dívida ativa¹⁶. Enquanto a Fazenda Pública quer 180 dias de prazo para, contados da data da inscrição na dívida ativa, iniciar a contagem da prescrição, o Judiciário diz que esse prazo não existe, pois não consta do CTN.

No tributário, portanto, a prescrição ocorre em cinco anos. O seu marco inicial é a data de constituição definitiva do crédito tributário, com a notificação regular do lançamento. É certo que, se houver recurso administrativo por parte do devedor, o prazo não começa a correr até a notificação da decisão definitiva. Iniciada a contagem do prazo prescricional, ele pode ser interrompido ou suspenso.

A prescrição é interrompida pelo:

- a) despacho do juiz que ordenou a citação (para as execuções iniciadas depois da entrada em vigor da Lei Complementar 118/05. Para as anteriores, somente a citação do devedor). Aqui os operadores do direito têm que estar atentos.
- b) protesto judicial;
- c) ato que constitua em mora o devedor;
- d) reconhecimento inequívoco por parte do devedor.

Ainda sobre prescrição, há importantes aspectos a serem considerados:

O primeiro, no que se refere à Fazenda Pública, deve ser ressaltado que, interrompida uma vez a prescrição, ela volta a correr pela metade, nos termos do Decreto-Lei 20.910/32.

Segundo, a prescrição só pode ser alegada por aquele a quem a aproveita. Assim, o Ministério Público, na qualidade de *custos legis*, não pode argüi-la.



No que se refere à Execução Fiscal há um aspecto interessante, encontrado no artigo 40¹⁷ da Lei de Execuções Fiscais, em que temos uma suspensão da execução, quando não encontrado o devedor ou não encontrados bens suficientes para garanti-la. Essa suspensão, no entanto, não pode ser por tempo indeterminado. Surge, então, a figura da prescrição intercorrente, na qual o prazo é quinquenal.

A exceção de pré-executividade no processo executivo fiscal

Para se defender, o contribuinte pode utilizar-se da exceção de pré-executividade. É um procedimento judicial visando evitar o oferecimento de garantias para um valor cobrado de forma indevida, restringindo a possível penhora e discussão apenas sobre o que restar da execução fiscal, após excluídos os valores atingidos pela decadência de cinco anos.

A opção pela exceção de pré-executividade, *s.m.j*, é melhor porque suspende o processo executivo. Ajuizamento de exceção de pré-executividade é meio hábil para, enquanto não apreciada, suspender a execução fiscal até que as questões alegadas (ilegitimidade passiva e decadência) sejam apreciadas e decididas com trânsito em julgado. A suspensão evitará constrição indevida ou em excesso (penhora de bens e/ou direitos, a temível penhora online), adiando esse momento para quando a execução fiscal tiver sido saneada.

A exceção de pré-executividade é uma espécie excepcional de defesa específica do processo de execução, ou seja, independentemente de embargos do devedor, que é ação de conhecimento incidental à execução, o executado pode promover a sua defesa pedindo a extinção do processo por falta do preenchimento dos requisitos legais. É uma mitigação ao princípio da concentração da defesa, que rege os embargos do devedor. Pacífica é a Jurisprudência a respeito do referido instituto¹⁸, *verbis*:

“É indeclinável que a exceção de pré-executividade pode ser oposta independentemente da interposição de embargos à execução, sem que esteja seguro o juízo. No entanto, não é a argüição de qualquer matéria de defesa que autoriza o enquadramento da questão no âmbito da exceção de pré-executividade. Nem tampouco pode ser utilizada como substitutivo de embargos à execução.

Somente matérias que podem ser conhecidas de ofício pelo juiz é que autorizam o caminho da exceção de pré-executividade: condições da ação, pressupostos processuais, eventuais nulidades, bem como as hipóteses de pagamento, imunidade, isenção, anistia, novação, prescrição e decadência”.

Na exceção de pré-executividade pode-se (e deve-se) inclusive cobrar os honorários advocatícios pela sucumbência, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça¹⁹ já se manifestou no sentido de que são devidos os honorários advocatícios quando for acolhida a exceção de pré-executividade, uma vez que “*extinguindo-se a execução por iniciativa dos devedores, ainda que em decorrência de exceção de pré-executividade, devida é a verba honorária*”.



No mesmo sentido, o TRF da 4ª Região decidiu que²⁰ “*é cabível a condenação da exequente ao pagamento de honorários advocatícios, à medida em que, sendo a executada parte ilegítima para figurar no pólo passivo da demanda, viu-se compelida a constituir Procurador no autos, na forma de Exceção de pré-executividade*”.

Lembrando de que a decadência deve ser alegada no mérito da petição e, em relação à exclusão do pólo passivo, é a pessoa do Sócio quem deve buscar o Estado-Juiz para ver seu nome excluído da execução fiscal.

Concluindo, o contribuinte, ao saber que está sendo executado, até antes de receber a citação da execução fiscal promovida pela PGFN, a primeira providência é examinar se o pólo passivo (Executados) está correto, bem como a data do lançamento (normalmente consta nos anexos da citação) e o discriminativo das competências abrangidas pelo mesmo, averiguando se está presente ou não a decadência e a prescrição. Em caso positivo cabe ao contribuinte fazer prevalecer seus direitos, constituindo Advogado antes de oferecimento de qualquer das garantias (penhora).

Notas de rodapé:

1. Lei nº 6.830, de 22/09/1980.
2. Contidas no Parágrafo 5º do artigo 2º da Lei 6.803/1980.
3. § 4º do artigo 78 da Lei Complementar 123/2006
4. Artigo 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.



Artigo 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.

5. Artigo 1052 do Código Civil atual.

6. 1ª Seção nos EREsp nº 260.107/RS, unânime, DJ de 19/04/2004

7. AgRg EDivResp 109639/RS, Dez/99, DJ de 28/02/2000.

8. Artigo 13 da Lei nº 8.620/93.

9. REsp Nº 987.991 – MG, julgamento 20/11/2007.

10. 1ª Seção nos EREsp nº 260107/RS, unânime, DJ de 19/04/2004.

11. AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 905.343 – RS, julgamento 20/11/2007.

12. Súmula Vinculante 8, STF, DJ de 20/06/2008.

13. Agravo Regimental em Recurso Especial 536.098-MG.

14. in Curso de Direito Constitucional Positivo, ed. Malheiros, 20ª edição, pág.47.

15. Artigo 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

16. Artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80.

17. AG/SP nº 2003.03.00.021642-1, 18.11.03, p. 382.

18. Artigo 40 da LEF – 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 prazo de prescrição.

19. REsp nº 195.351/MS.

20. AG/PR nº 2002.04.01.044714-0, DJU 07.01.04, p. 181.

Date Created

27/11/2008