

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Isabella Fernandes Batista¹
Gisele de Cássia Gusmão²

RESUMO

O presente trabalho buscou analisar o instituto do redirecionamento da execução fiscal de acordo com os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa considerados base de todo ordenamento jurídico. Neste sentido, questionou-se a possibilidade da falta de defesa prévia quando do redirecionamento da execução fiscal, discutindo a possível supressão prática de direitos e garantias constitucionais. O objetivo geral do trabalho é analisar o redirecionamento da execução fiscal à luz dos princípios do contraditório e da ampla defesa. Buscou-se abordar os casos em que a lei autoriza o redirecionamento da execução fiscal aos sócios gerentes, bem como apresentar a repercussão dos princípios constitucionais na Execução Fiscal, por meio de revisão da literatura, método que utilizou materiais bibliográficos ou eletrônicos de outros autores para embasar o tema, como artigos, doutrinas e jurisprudências. Assim, os sócios gestores podem sofrer o redirecionamento da execução fiscal, mas desde que essa execução se pautar nos princípios constitucionais, podendo os executados exercerem plenamente o seu direito de defesa, resguardando também o direito do fisco de reaver o seu crédito.

Palavras chave: Execução Fiscal. Defesa Prévia. Princípios Constitucionais.

THE REDIRECTION OF THE FISCAL EXECUTION IN ACCORDANCE WITH THE CONSTITUTIONAL PRINCIPLES OF THE CONTRADICTORY AND THE AMPLE DEFENSE

ABSTRACT

The present work sought to analyze the institute of the redirection of the fiscal execution in accordance with the constitutional principles of the contradictory and the ample defense considered base of every legal order. In this sense, the question of the lack of prior defense was questioned when redirecting tax execution, discussing the possible practical elimination of constitutional rights and guarantees. The general objective of the paper is to analyze the redirection of fiscal execution in the light of the principles of the contradictory and the ample defense. It was tried to approach the cases in which the law authorizes the redirection of fiscal execution to the managing partners, as well as to present the repercussion of the constitutional principles in the Fiscal Execution, through a review of the literature, method that used bibliographical or electronic materials of other authors to The subject, such as articles, doctrines and jurisprudence. Thus, managing partners may suffer redirection of tax execution, but provided that such execution is based on constitutional principles, and those executed may fully exercise their right of defense, also safeguarding the right of the tax authorities to recover their credit.

Keywords: Fiscal Execution. Previous Defense. Constitutional principles.

¹ Acadêmica do Curso de Direito das Faculdades Integradas do Norte de Minas – FUNORTE. E-mail: vidagbi@hotmail.com.

² Mestre em Economia pela Universidade Federal de Viçosa – UFV. Professora do Curso de Direito das Faculdades Integradas do Norte de Minas – FUNORTE. E-mail: gusmaogisele@yahoo.com.br.

INTRODUÇÃO

A problemática relacionada ao instituto da Responsabilidade Tributária dos sócios gerentes tem sido questionada em virtude dos princípios que norteiam a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, como, por exemplo, o contraditório e a ampla defesa.

Segundo Grinover (1991), quanto ao processo administrativo, sempre que houver acusados, a garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa se fará presente no plano das acusações em geral. E, de acordo com o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, também é assegurado em sede judicial o acesso à defesa, oposição aos argumentos da parte contrária, o uso de todos os recursos existentes em Direito, de acordo com os princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

A responsabilização dos sócios ocorre quando o patrimônio pessoal do responsável tributário é afetado diretamente por uma execução fiscal proposta em face da sociedade empresarial de que fazem parte, nas hipóteses de não se encontrar bens da empresa que sejam passíveis de penhora ou se encontrando, são insuficientes para arcar com a obrigação tributária. Muito se discute acerca da propriedade do termo redirecionamento da execução fiscal, visto que, normalmente, o que se busca é a inclusão dos sócios/gerentes/administradores no polo passivo da ação executiva, ao lado da empresa devedora, e não que a execução seja redirecionada a esses sócios, com a exclusão do devedor originário. Em consequência, o termo responsabilização de terceiros (no caso, os sócios/gerentes/administradores) é mais apropriado, mormente diante da redação do caput do art. 135 do CTN que define que são pessoalmente responsáveis pelos créditos, muito utilizado nos casos dos créditos tributários (MEIRELLES et al, 2016).

A possível violação constitucional da proteção aos administradores da empresa diz respeito à falta de defesa prévia ante a constrição dos seus bens em sede de execução fiscal, já que em tese, essa situação entra em desarmonia com os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa, sobre os quais todas as pessoas estão sob a égide e proteção. Dessa forma, há uma nítida afronta à Lei Maior quando o Fisco pauta suas ações em atos arbitrários e não oferece a oportunidade de um processo justo aos executados.

Ribeiro Filho (2011) afirma que o responsável tributário é um devedor de uma obrigação que surge de um fato distinto do previsto na hipótese de incidência, porém derivada deste, cuja obrigação é semelhante àquela que decorre da hipótese de incidência tributária, porém o responsável assume uma posição acessória em relação à obrigação principal.

Assim sendo, não se pode escolher o responsável tributário de forma arbitrária, tem que verificar a incidência das hipóteses que justificam a inclusão do sócio no polo passivo da execução,

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

que estão previstas no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, sendo elas: atos com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos executados pelos sócios. Bem como, as dispostas no entendimento da Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça, em que se presume dissolvidas irregularmente as empresas que deixarem de funcionar em seu domicílio fiscal, sem a comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente (BRASIL, 2010).

Quando existe a constrição que não esteja baseada nos requisitos listados, nas palavras de Moretti; Costa (2015), defender-se-á, portanto, a invalidade jurídica de tal ato, que constitui em mera transmutação do texto legal, que é realizada pelo Fisco em sua ânsia arrecadatória, visando a seus interesses, mas que não observa os direitos fundamentais dos contribuintes.

Na conjectura jurídica atual, deve-se partir da premissa de que, na hierarquia das normas no Direito Tributário, a Constituição Federal está no topo jurídico-normativo fiscal. Logo, em face de um redirecionamento da execução fiscal, deve-se discutir também a supressão prática de direitos e garantias constitucionais, já que é clara a intenção do legislador de querer preservar a segurança nas relações jurídicas e garantir que ninguém seja penalizado injustamente. Por isso, a análise de que existe a falta de defesa prévia quando do redirecionamento da execução fiscal é de suma importância, pois o contraditório e ampla defesa são paradigmas jurídicos pelos quais as normas se espelham.

Mediante o exposto, este estudo visa analisar o redirecionamento da execução fiscal à luz dos princípios do Contraditório e da Ampla defesa e, com especial ênfase, a possível oportunidade de defesa prévia ante a constrição dos bens particulares dos sócios administradores pelo inadimplemento empresarial. Para tanto, foi constituída uma revisão bibliográfica, a partir de jurisprudências, bem como estudo crítico do material doutrinário levantado.

A importância do tema decorre da necessidade de se garantir a defesa dos sócios gestores em sede de uma execução fiscal, diante da aparente disparidade com os princípios basilares constitucionais.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

O direito de defesa consiste na possibilidade efetiva de reagir em juízo, com todos os meios processuais predispostos pelo ordenamento jurídico, para que o demandado possa fazer valer as suas próprias razões. Concebe-se, assim, a garantia constitucional da defesa em sentido amplo, ou seja, com todos os meios e recursos existentes em Direito, a teor do dispositivo inserido no artigo 5º, LV da Constituição Federal de 1988 (VASCONCELOS, 2004).

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

O artigo 5^a, LV, da Constituição Federal de 1988, possui previsão dos supracitados princípios no seu corpo, quando assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, colocando-os ao patamar de cláusula pétreia e fundamento basilar constitucional. Somado a isso, no Art. 2.º, VI, da Lei n. 9.784/99 também garante que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, à ampla defesa e contraditório. Ou seja, o cabimento destes princípios na execução fiscal é incontestável (VASCONCELOS, 2004).

Segundo Mascarenhas (2008), o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988 é o corolário do princípio do devido processo legal, que, hoje, por força da Constituição Federal de 1988 é uma garantia aplicável a todo e qualquer processo. Esse princípio se divide em dois, na ampla defesa e no contraditório. Por ampla defesa entende-se a garantia que é dada ao acusado de trazer para o processo todos os elementos que possam de alguma forma esclarecer a verdade, quer seja garantindo-se ao réu o acesso a um defensor ou na inquirição de testemunhas.

O princípio em comento impõe a condução dialética do processo pois, a todo ato produzido por uma das partes caberá à outra parte igual direito de se opor ou, ainda, apresentar a versão dos fatos que melhor lhe apresente ou fornecer uma interpretação jurídica diversa daquela feita por uma das partes. Já o contraditório se insere dentro do princípio da ampla defesa, pois é a exteriorização desta, através do qual a parte opõe-se a direito perseguido por outrem, ou lhe dá uma versão diferente, ou, ainda, fornecendo uma interpretação jurídica diversa daquela pretendida pelo autor (MASCARENHAS, 2008).

Quanto a esse último aspecto, acrescenta Mendes (2012) que o direito de ver os seus argumentos contemplados pelo órgão julgador, que corresponde, obviamente, ao dever do juiz de a eles conferir atenção, envolve não só o dever de tomar conhecimento, como também o de considerar, séria e detida, as razões apresentadas. É da obrigação de considerar as razões apresentadas que também deriva o dever de fundamentar as decisões, nos termos do artigo 93, IX da CRFB/88.

Concomitante a isso, Bastos (2016) discute que o Código de Processo Civil de 2015 tem como um de seus pontos principais o reforço à participação das partes no processo, a possibilidade de conciliação e de fundamentação na prática dos atos judiciais. Dessa forma, estão presentes os princípios da cooperação, do Contraditório, da Ampla Defesa e a regra da proibição de decisão surpresa presentes respectivamente nos artigos sexto e dez deste dispositivo legal; são sustentáculos dessa novel principiologia.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

A doutrina, como assinala Câmara (2006), não é unânime quanto à incidência do contraditório no processo de execução fiscal. Enquanto uns, embasados na certeza e liquidez do título executivo extrajudicial de cobrança do Fisco, negam a sua existência; outros, por sua vez, afirmam que ele se encontra mitigado. Entretanto, o autor lembra que o contraditório integra o próprio conceito de processo.

O devido processo legal é um princípio que traduz a ideia de que todos têm direito fundamental a um processo devido. Este foi importado de países que adotam o sistema da *comom law*³ e possui previsão expressa na Constituição Federal de 1988 e na Declaração Universal dos Direitos do Homem, em seu art. XI, nº 1, trata que todo homem acusado de um ato delituoso tem o direito de ser presumido inocente até que a sua culpabilidade tenha sido provada de acordo com a lei, em julgamento público no qual lhe tenham sido asseguradas todas as garantias necessárias à sua defesa. Sendo assim, o devido processo legal garante dupla proteção ao indivíduo, atuando tanto no aspecto material de proteção do direito à liberdade, quanto no aspecto formal, assegurando condição paritária do indivíduo frente ao Estado e plenitude de defesa (ALEXANDRE, 2010).

Essas diretrizes constitucionais devem ser a base de todo processo judicial e administrativo, inclusive presente na execução fiscal. Nas palavras de Moura; Mascena (2012), há uma inobservância desses fundamentos no redirecionamento da execução fiscal e uma afronta aos direitos fundamentais do responsável tributário, quais sejam o contraditório e a ampla defesa, que são subespécies do princípio norteador de todo direito processual: o devido processo legal, amparado pelo art. 5º, LIV, da Constituição Federal de 1988, que garante que ninguém será privado de seus bens sem a observância de um devido processo legal.

Nesse ínterim, ensina Machado (2009) que a Constituição Federal, ao cuidar dos direitos e garantias individuais, assegura que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal, e que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Dessa forma, qualquer pessoa que se veja na iminência de sofrer prejuízo em sua liberdade, ou em seu patrimônio, tem indiscutível direito de defender-se, e que, ao incluir o nome de um sócio gestor no polo passivo da execução fiscal, pautada em um título executivo extrajudicial, configuraria essa hipótese de prejuízo patrimonial. Logo, verifica-se que não pode haver preterição mais flagrante do

³ Common law é o termo utilizado ao direito não escrito (consuetudinário), cuja aplicação de normas e regras são sancionadas pelo costume ou pela jurisprudência.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

direito de defesa de alguém do que deixar de lhe dar oportunidade para formular objeções a uma Certidão de Dívida Ativa⁴, que consubstancia a imputação de uma responsabilidade.

O julgamento do RE 608.426, relatado pelo Ministro Joaquim Barbosa, limita a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal ao sócio administrador. De acordo com o Ministro, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório se aplicam plenamente à constituição do crédito tributário em detrimento de qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal, podendo ser contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários (BRASIL, 2011).

Como ensina Amaro (2012), embora a responsabilidade dos sócios gestores decorra de lei, não pode ser feita de forma arbitrária, tem que haver o vínculo indireto com o fato gerador da obrigação e essa sujeição passiva decorre de transferência, ou seja, obrigação tributária surge contra o contribuinte direto e, em virtude de fato posterior, transfere-se a outra pessoa diferente que, no caso da execução fiscal, o sócio gerente é quem assume os débitos pelo inadimplemento empresarial.

Segundo Amaro (2007), a desconsideração da pessoa jurídica se estrutura em determinadas situações, em que a pessoa jurídica seja utilizada como simples instrumento de fraude ou abuso. Nessas situações, ela deve ser desconsiderada, imputando-se o ato praticado aos seus sócios. Consolida esse entendimento a súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça, em que autoriza a desconsideração da pessoa jurídica nos casos de dissolução irregular da sociedade, legitimando o redirecionamento aos sócios gerentes. Porém, são hipóteses taxativas de inclusão do sócio, quando está comprovada a intenção de fraudar a execução, não podendo ser usada como escopo para atos arbitrários de responsabilização, como, por exemplo, promover o redirecionamento da execução fiscal na hipótese de não se encontrar bens da empresa que possam ser penhorados.

Na visão de Moretti; Costa (2015), é preciso que se tenha em mente que o crédito tributário tem por objetivo maior a realização do interesse coletivo, já que o seu adimplemento permite à Fazenda Pública obter os recursos necessários para a satisfação de tais interesses, tendo como meio de aferição destes interesses a Certidão de Dívida Ativa, que possui presunção de certeza e liquidez.

No entanto, o notório interesse público inerente à persecução da arrecadação e do combate à inadimplência não autoriza os entes públicos a desconsiderarem o direito posto, e agirem sem quaisquer limites, e em nítida afronta ao princípio do devido processo legal, quando, por exemplo, fazem a constrição de bens do corresponsável tributário sem abrir oportunidade de defesa prévia.

⁴ A Certidão de Dívida Ativa é o título executivo extrajudicial que decorre da inscrição do crédito tributário em dívida ativa, apto para ser utilizado na cobrança judicial.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Assim como se verifica na Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça, o simples inadimplemento obrigacional não é motivo para a responsabilização pessoal dos sócios nos moldes do artigo 135 do Código Tributário Nacional, pois, para que haja a responsabilização, é preciso atender os preceitos legais, agindo o sócio gerente com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos (BRASIL, 1966).

Sobre esse tema, Machado (2003) preceitua que, para se resguardar a garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa e a atribuição da responsabilidade aos responsáveis tributários, sempre que se tiver diante de créditos tributários apurados em sede de procedimento administrativo instaurado contra a pessoa jurídica, seja assegurado a eles a oportunidade de impugnam a exigência na via administrativa.

Todavia, os sócios veem seus bens constrictos para, após, abrir oportunidade para defesa. Azevedo (2016) afirma que a ilegalidade na ação de execução fiscal começa desde o estabelecimento da prova documental que responsabiliza o agente pelo crédito tributário cobrado, pois não há a observância do devido processo legal durante o processo administrativo do lançamento, para que haja a apuração dos atos ilícitos praticados, divergindo do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Azevedo (2016) ainda complementa que a situação se agrava no momento da execução fiscal em si, tendo em vista que, para configurar o redirecionamento basta ter a Certidão de Dívida ativa, que é feita pelo próprio fisco, sem a comprovação do dolo do sócio administrador de fraudar a execução, em nenhum dos casos previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional. Diante disso, é notável que o entendimento adotado pela Fazenda Pública não encontra um efetivo respaldo legal, no entanto, não deixa de ser aceito, tendo em vista que o poder judiciário continua omissos diante da prática de tal ilegalidade.

E após o redirecionamento, para a defesa do novo executado somente há um meio, que são os embargos à execução fiscal, que constituem um meio mais gravoso para o embargante, em razão da obrigatoriedade em garantir judicialmente o valor correspondente ao crédito tributário pelo qual está sendo cobrado, sob pena de ser responsabilizado sem direito a contraditório ou ampla defesa, com o gravame de ter seus bens patrimoniais pessoais constrictos judicialmente tanto para a oposição dos embargos quanto para a satisfação dessa dívida, sendo incontestável a inobservância do devido processo legal (AZEVEDO, 2016).

A responsabilização deve ser precedida pelo dolo, pela intenção de praticar o ilícito, devidamente comprovada pelo Fisco, utilizando as hipóteses do artigo 135 do Código Tributário Nacional, bem como ter um processo administrativo para apuração desse ilícito, abrindo

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

oportunidade de defesa e incluindo o nome do sócio na Certidão de Dívida Ativa. Porém, a jurisprudência tem entendido que pode haver esse redirecionamento durante a execução fiscal, mesmo que não conste o nome do sócio na Certidão, desde que aberta a possibilidade de defesa, como demonstra:

AÇÃO CAUTELAR. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PRÉVIO [...] Não demonstrada a inexistência da sucessão tributária, não há como se falar em violação do devido processo legal, por não ocorrência de procedimento administrativo prévio para inscrição em dívida ativa, vez que operou-se apenas o redirecionamento da execução. [...] (BRASIL, 2005).

Entretanto, a defesa em sede de execução fiscal é deficitária, pois os embargos são o meio mais gravoso de exercer o direito de defesa, devido à exigência de garantia à execução, além disso, só é aberta a oportunidade de exercício do contraditório após a constrição de seus bens particulares, caracterizando uma perda patrimonial e uma afronta constitucional às garantias dos litigantes, neste caso, dos sócios.

Como afirma Pacheco (1997), quando as partes estão, no processo de execução, perante o juiz, devem ser tratadas igualmente, conforme o preceituado no art. 5.º, da Constituição Federal de 1988, reconhecendo-se os direitos do exequente e do executado, sem óbice, pejo ou temor.

Nesse sentido, Mello (1980) sustenta que violar um princípio é muito mais grave do que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comando. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão dos seus valores fundamentais.

OPORTUNIDADE DE DEFESA NA EXECUÇÃO FISCAL

Segundo Rocha (2006), para assegurar a dignidade da pessoa humana, o Estado deve, também, garantir o acesso à Justiça, assegurando a realização de procedimentos justos e adequados, incluindo a garantia de um processo equitativo e do tratamento igualitário das partes.

A garantia de um processo justo também abarca o fundamento constitucional da separação de poderes e independência do Poder Judiciário, de forma que ele não fique submisso às prerrogativas adstritas à Fazenda Pública. (ROCHA, 2006).

Nesse diapasão, verifica-se que um processo justo é aquele em que há procedimentos justos e tratamento igualitário entre as partes. Quando se fala em um processo de execução fiscal, o polo passivo compreende o devedor do crédito tributário, cujo lançamento já se efetuou e já está pronto

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

para ser exigido. Esse devedor, quando se tratar de responsabilização por transferência, é o sócio gestor da sociedade empresária devedora. Porém, a garantia de um processo justo nem sempre o abarca diante das prerrogativas do Estado em detrimento do cidadão.

Minardi (2016) reforça que o responsável tributário é o terceiro que a lei obriga a apurar o montante devido e cumprir a obrigação de pagamento do tributo “em lugar” do contribuinte. Ou seja, o sócio gestor vai cumprir com o seu patrimônio pessoal pelo inadimplemento empresarial.

Com isso, os ensinamentos proferidos por Tavares (2010) dizem que a regra é a de que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado não respondem com o seu patrimônio particular pela obrigação contraída pela empresa, mas existe a exceção, em que ocorrerá essa responsabilidade em se tratando de créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Conforme Azevedo (2016), convém estabelecer que a responsabilidade pelo adimplemento das obrigações tributárias é da pessoa jurídica, uma vez que responde, por si só, pelo cumprimento de suas obrigações tributárias. Contudo, há casos em que a lei expressamente atribui responsabilidade à terceira pessoa que prevê as hipóteses em que a responsabilidade tributária atinge a figura dos sócios e dos diretores da pessoa jurídica.

A responsabilidade pessoal dos sócios somente pode ser atribuída àqueles que possuam poderes de gerência, direção ou representação e não quaisquer sócios, assim como há necessidade de essas pessoas darem motivo ao adotar conduta em excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto social. Faz-se imprescindível, pois, que o sócio tenha exercido a função de gerência ou direção da sociedade, com o poder de gestão, a fim de que possa ser assegurado ao Fisco esse instituto de responsabilidade pessoal. Observa-se que sua aplicação depende da análise de caso a caso (AZEVEDO, 2016).

A responsabilização dos sócios, sem a abertura de defesa anterior à penhora, pode vir a diminuir a atividade produtiva empresarial, além de cessar grandes e arriscados investimentos pois, a produção inovadora gera uma possibilidade de falência ou insolvência e, conseqüentemente, haverá risco de constrição do patrimônio particular dos sócios diante de dívidas tributárias; bem como limita a participação acionária para a gestão de empresas, já que a insegurança de uma possível responsabilização gera grandes receios para os administradores.

Os empresários estavam confiantes em que a inovação trazida pelos artigos 133 e seguintes do Código de Processo Civil (o incidente de desconsideração de personalidade jurídica), possibilitaria em tese uma espécie de defesa prévia do sócio diante de um redirecionamento fiscal. Porém, decisões em massa estão negando esse direito dos sócios em sede de execução fiscal, como

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

ocorreu na decisão proferida no dia 25 de agosto de 2016 na 3ª turma do TRF da 3ª região, tendo por Ministro Relator, Carlos Murta. Apesar de essa discussão ainda não estar pacificada, geraria uma oportunidade de defesa por parte dos sócios, que ainda veem seus bens serem constritos, devido ao inadimplemento empresarial (BRASIL, 2005).

A penhora de bens do dirigente pode ser posteriormente requerida, e geralmente é requerida quando ocorre dificuldade na localização de bens da pessoa jurídica, ou os bens localizados são insuficientes (MACHADO, 2003). Não se achando os bens da empresa para garantir a execução e satisfazer o crédito pautado em título executivo extrajudicial, o Estado tem utilizado, por vezes, de formas ilegais de redirecionamento da execução.

Outrossim, para se obter um redirecionamento, deve haver um processo administrativo anterior, pois nasce a comprovação de que ocorreu alguma circunstância prevista nas hipóteses do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, contendo, inclusive, possibilidade de defesa prévia, já que os sócios-administradores não são réus na execução fiscal e nem possuem os seus nomes na Certidão de Dívida Ativa (BRASIL, 1966).

Conforme demonstra esse julgado:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES. [...] 3. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN. 4. 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 [...] (BRASIL, 2004).

Assim, como bem preceitua esse supracitado julgado, sem a comprovação de excesso de mandato ou atos com violação do estatuto, não pode haver uma responsabilização solidária de um sócio com responsabilidade limitada pelo simples inadimplemento da empresa, pois esta última não configura infração legal.

Preceitua o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

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, 1966).

Dessa forma, Vasconcelos; Matthiesen (2017), preceitua que, na etapa de inscrição do débito em dívida ativa, a Procuradoria da Fazenda deveria realizar o controle de legalidade do ato

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

administrativo de lançamento, verificando a presença dos elementos do artigo 142 do CTN para, então, transformar em título certo, líquido e exigível a relação obrigacional tributária que possa ser retratada nos termos acima. Essa construção permitiria, então, o ajuizamento de ação executiva, voltada tão somente à cobrança do crédito tributário. Com efeito, estando a relação jurídica já formalizada em todos seus aspectos, não há exercício de conhecimento a ser realizado pelo Poder Judiciário, mas, apenas, a prestação de tutela visando à satisfação do título executivo.

É nesse ponto que a responsabilização de terceiros (pessoal ou patrimonial) começa a mostrar suas distorções, principalmente quanto ao fato de ser um título extrajudicial feito pelo próprio autor da cobrança, o que gera as seguintes indagações: se no processo executivo o exercício de conhecimento é substituído por um título dotado de presumida liquidez e certeza quanto à relação jurídica que representa (VASCONCELOS; MATTHIESEN, 2017).

Mesmo a execução fiscal sendo um procedimento especial, para haver o redirecionamento deve estar pautado na lei e nas diretrizes constitucionais. Não há o que se falar em redirecionamento da execução fiscal sem a observância dos princípios constitucionais, principalmente os do contraditório e da ampla defesa, é uma afronta a todo ordenamento jurídico brasileiro. Nenhuma lei ordinária tem o peso normativo da Constituição Federal de 1988; ela é a matriz norteadora de todo o nosso Direito.

Bastos (2016) trata que, se o Fisco tem a obrigatoriedade de provar estar diante de uma responsabilização dos sócios da pessoa jurídica, ele não pode incluir o possível responsável no polo passivo da ação de execução fiscal sem que tal situação seja discutida. Fosse assim, estaria evidente a violação ao princípio do contraditório, tanto no fato de ser rejeitado o direito em se ter ciência dos atos processuais quanto no de poder opinar e participar deles.

Na realidade, a garantia do contraditório reclama que, uma vez verificada que a Execução Fiscal possa causar algum cerceamento de defesa ao executado, deve ser salvaguardado o direito de se discutir, previamente, todos os argumentos jurídicos pertinentes à sua defesa, com vistas a dar subsídios a uma decisão que visa dirimir essas controvérsias, inclusive acerca daquelas matérias que o magistrado pode de ofício conhecer (OLIVEIRA, 1993).

A decisão sobre a configuração ou não da hipótese de redirecionamento fica restrita ao alegado e provado pelo fisco. De regra, não há possibilidade do exercício de defesa do executado antes de ser deferido o redirecionamento e a constrição de bens em seu desfavor. O contraditório a ser exercido pelo sócio, no mais das vezes, fica diferido e será instrumentalizado por meio dos embargos à execução ou, excepcionalmente, pela via da exceção de pré-executividade (BASTOS, 2016).

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Verifica-se que a abertura de defesa após a constrição dos bens do sócio é uma afronta ao exercício do contraditório, impedindo o exercício do seu direito de reclamar o bem antes que o perca; podendo essa defesa ser feita somente com embargos à execução, sendo que este só pode ser oposto se antes garantir o juízo que, em tese, já está garantido com a penhora dos bens.

Isso significa, na prática, que o sócio gestor poderá se ver diante de uma Execução Fiscal, passando a ocupar a posição de sujeito na relação jurídico processual, mesmo não tendo sido intimado a participar do processo administrativo que deu causa à sua responsabilização, e ainda assim, somente depois de garantir o crédito tributário que lhe é supostamente imputado poderá apresentar defesa, podendo em sede de Embargos À Execução (meio gravoso) alegar a possível nulidade do processo administrativo por falta de concordância com os preceitos constitucionais. Observa-se que a defesa oferecida, nestse caso, não é incondicional, dependendo da garantia do juízo, a qual pode ser impossível para muitos réus, limitando, desse modo, o acesso à justiça (PAULSEN, 2012).

Como preceitua Theodoro Jr (2007), é imprescindível a existência de um processo administrativo prévio nos débitos fiscais, que inclua a figura do terceiro que possa eventualmente ser responsabilizado, não se coadunando com os princípios constitucionais processuais a responsabilização de terceiros em pleno processo executivo, sem a abertura da oportunidade de defesa.

Ressalta Paulsen (2012) que a presunção de certeza da Certidão de Dívida Ativa pressupõe a prévia verificação da responsabilidade em processo administrativo regular em que seja assegurada a defesa do suposto responsável.

Diante disso, conclui-se que, para haver a responsabilização, deve haver um processo administrativo para a apuração e verificação de que ocorreram as hipóteses legais que autorizam o redirecionamento, antes do lançamento; abrindo oportunidade de defesa. Depois de constituído o crédito, se não houve a defesa em processo administrativo, em sede de uma execução fiscal para a cobrança do tributo, deve-se abrir oportunidade de defesa, pois o título executivo cobrado é feito pelo próprio órgão que o cobra, devendo o poder judiciário, já que não há processo de conhecimento, oportunizar a defesa deste corresponsável tributário.

Porém, o que se verifica é que a penhora dos bens do sócio é anterior à defesa e que essa só pode ser feita após garantido o juízo, impedindo o acesso à justiça desses sócios e infringindo preceitos constitucionais fundamentais de todo o processo. Portanto, mesmo que a Certidão de Dívida Ativa tenha fé pública e goze de certeza e liquidez, essas prerrogativas não podem sucumbir

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

à primazia dos princípios constitucionais atinentes a todo o processo, seja ele judicial ou administrativo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Aos sócios gerentes é atribuída por lei a responsabilidade de arcar com o crédito tributário decorrente do inadimplemento empresarial, desde que manifestamente comprovada a intenção de fraudar o Fisco. Porém, verificou-se que nem sempre o redirecionamento ocorre nessas hipóteses legais e tampouco são verificados os princípios constitucionais sendo aplicados na execução fiscal. Logo, fez-se necessário um estudo cuidadoso acerca dos fundamentos envolvidos em questão.

Primeiramente, apresentaram-se os direitos constitucionais existentes, dentre eles, o devido processo legal, sendo este princípio basilar da Constituição e que dele se deriva o Contraditório e a Ampla Defesa, que garantem a todo litigante em processo judicial ou administrativo a oportunidade de informação dos atos processuais e de se defender deles, bem como de usar todos os recursos de defesa existentes em Direito, além da garantia de um processo célere e justo; impedindo que seja alvo de situações arbitrárias e ilegais, mas lhe garantindo direito de acesso a condições essenciais ao exercício da justiça.

Ademais, verificou-se a posição de vários doutrinadores a respeito da possibilidade de defesa prévia antes de os sócios verem seus bens pessoais constrictos e a instauração de um processo administrativo previamente ao procedimento de execução. Mostrando que, apesar de querer-se a satisfação do crédito do fisco, o redirecionamento deve atender aos requisitos legais de admissão previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional e o respeito aos princípios constitucionais existentes, dado o fato de que ainda abrindo oportunidade de defesa posterior, ela é um meio gravoso ao executado, visto que, para pleitear os Embargos à Execução, deve haver a garantia prévia do juízo (BRASIL, 1966).

Portanto, verificou-se que é necessário oportunizar ao sócio gerente a garantia constitucional de defesa prévia prevista no texto da Carta Maior, para que haja uma real comprovação do elemento subjetivo essencial que autoriza o redirecionamento: o dolo do gestor (a intenção de lesar o Fisco). Isso porque, sem a presença dos requisitos legais autorizadores da responsabilização tributária, estaríamos diante de um ato arbitrário e ilegal do ente fiscal com o fim exclusivo de arrecadação desmedida.

Conclui-se que os sócios gestores podem sofrer o redirecionamento da execução fiscal, mas desde que essa execução se pautar nos princípios constitucionais, podendo os executados exercerem

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

plenamente o seu direito de defesa, resguardando também o direito do fisco de reaver o seu crédito, dentro dos liames legais.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Método, 2010, p. 106.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 446.

AZEVEDO, Egle Karoline Martins. Redirecionamento da ação de execução fiscal e a responsabilidade tributária do contribuinte secundário: uma análise à luz da constituição federal e do direito comparado. **Revista de Estudos Jurídicos e Sociais**, 2016.

BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 1, p. 92-111, 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RESP. nº 260107 – RS. Relator: Ministro José Delgado. **Pesquisa de Jurisprudência**, Brasília, 10 de março de 2004. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 22 set. 2016.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE. nº 608.426 – PR. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. **Pesquisa de Jurisprudência**, Brasília, 04 de outubro de 2011. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em 11 mar. 2017.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Lei do Sistema Tributário Nacional**. Brasília: 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 22 set. 2016.

_____. Súmula Vinculante do Superior Tribunal de Justiça nº 435, de 14 de abril de 2010. **Súmula Vinculante**. Brasília: 2010. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?tipo_visualizacao=RESUMO&livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=141>. Acesso em 22 set. 2016.

_____. Tribunal Regional Federal da 5ª Região, 3ª Turma. AC nº 321527 - PE. Relator: Desembargador Federal Rogério Fialho Moreira. **Pesquisa de Jurisprudência**, Brasília, 02 de junho de 2005. Disponível em: <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em 22 set. 2016.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de Direito Processual Civil**. 13ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

GRINOVER, Ala Pellegrini. Do direito de defesa em inquérito administrativo. **Revista de Direito administrativo**, v. 183, p. 9-18, 1991.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

MACHADO, Hugo de Brito. O Responsável Tributário e o Direito de Defesa no Procedimento Administrativo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, nº 160, pág. 48-49, 2009.

_____. **Curso de Direito Tributário**, 22. ed. São Paulo, Malheiros, 2003, p. 364; 179.

MASCARENHAS, Paulo. **Manual de Direito Constitucional**. Salvador: 2008.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Elementos do direito administrativo**. Ed. RT. São Paulo, 1980, p. 230.

MEIRELLES, Henrique de Campos, et al. **Manual de Execução Fiscal Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**. Brasília: 2016.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos Fundamentais e Controle de Constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. 4ª ed. São Paulo. Saraiva, 2012, p. 280.

MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário**. Salvador: Juspodivm, 2016.

MORETTI, Deborah Aline Antonucci; COSTA, Yvete Flávio da. Aspectos controversos da responsabilidade tributária dos sócios e administradores, à luz dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, Brasília, v. 10, n. 2, p. 287-316, 2015.

MOURA, Lenice Silveira Moreira de; MASCENA, Fátima Larisse de Farias. A Exceção de Pré-executividade como meio de defesa diante da ilegalidade de redirecionamento fiscal: sinalização para uma mudança jurisprudencial no âmbito do STF e do STJ. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, nº 202, pág. 98, 2012.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. O juiz e o princípio do contraditório. **Revista do Advogado**. 1993 jul; 40: 35-38.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal**, 6.ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 1997, p. 10.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado / ESMAFE, 2012.

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

ROCHA, Lenine Munari Mariano da. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio gerente cujo nome consta na certidão da dívida ativa—uma análise do entendimento do STJ. **Revista Jurídica**, v. 4, n. 37, p. 267-293, 2014.

TAVARES, Alexandre Macedo. Dívida Fiscal e Societária e a Natureza Jurídica Específica da Responsabilidade dos Sócios-Gerentes e Diretores: Solidariedade Inconteste ou Substitutividade Excepcional. **Revista Dialética de Direito Tributário**. ed. 75, 2010.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência**. 14 ed. São Paulo, Saraiva, 2007, p. 294.

VASCONCELOS, Breno Ferreira Martins; MATTHIESEN, Maria Raphaela Dadona. Responsabilidade tributária: a apuração da sujeição passiva no processo administrativo fiscal e o papel do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. **Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros**, v. 3, n. 1-2, p. 9-28, 2017.

VASCONCELOS, Fernando Antônio. Da precariedade da defesa nos embargos à execução fiscal. **Prima Facie-Direito, História e Política**, v. 3, n. 5, p. 111-124, 2004.