

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE DIREITO
DÉBORA CAROLINA DE OLIVEIRA VILELA**

**A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA AÇÃO DE
EXECUÇÃO FISCAL E AS TEORIAS SOBRE SEU MARCO
INICIAL**

**Juiz de Fora
2018**

DÉBORA CAROLINA DE OLIVEIRA VILELA

**A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA AÇÃO DE
EXECUÇÃO FISCAL E AS TEORIAS SOBRE SEU MARCO
INICIAL**

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário, sob orientação do Prof. Felipe Fayer Mansoldo.

**Juiz de Fora
2018**

FOLHA DE APROVAÇÃO

DÉBORA CAROLINA DE OLIVEIRA VILELA

A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL E AS TEORIAS SOBRE SEU MARCO INICIAL

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário submetido à Banca Examinadora composta pelos membros:

Orientador: Prof. Me. Felipe Fayer Mansoldo
Universidade Federal de Juiz de Fora

Prof. Dra. Elizabete Rosa de Mello
Universidade Federal de Juiz de Fora

Mestranda Shayna Akel Militão
Universidade Federal de Juiz de Fora

PARECER DA BANCA

() APROVADO

() REPROVADO

Juiz de Fora, 22 de novembro de 2018

A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL E AS TEORIAS SOBRE SEU MARCO INICIAL

VILELA, Débora Carolina de Oliveira
Graduanda da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora
deboravileladir@gmail.com

RESUMO

O presente artigo tem por finalidade abordar e descrever as principais teorias acerca da prescrição do redirecionamento da execução fiscal aos sócios, à luz da doutrina e jurisprudência pátria, com o intuito de determinar seu prazo e marco inicial. Assim, são tratadas as três teorias mais comumente abordadas e como a jurisprudência tem adotado cada uma delas, além de uma análise mais profunda sobre os argumentos que fundamentam cada uma dessas teorias e quais os problemas e contradições presentes em cada uma delas. Por fim há a apresentação de uma nova proposta que considera os problemas demonstrados nas três teorias anteriormente abordadas e mais se aproxima dos princípios da segurança jurídica e da boa-fé processual. Quanto à metodologia, este artigo não se baseou apenas em reprodução doutrinária e jurisprudencial, mas também em uma abordagem analítica acerca da prescrição do redirecionamento das ações de execução fiscal e seu marco inicial.

Palavras-chave: Processo tributário; Redirecionamento; Prescrição; Teoria da *actio nata*; Execução fiscal.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to discuss and describe the main theories about the prescription of the redirection of fiscal execution to members, in terms of doctrine and jurisprudence of the country, in order to determine its initial term and framework. Thus, the three most commonly discussed theories are dealt with and how the jurisprudence has adopted each one, as well as a deeper analysis of the arguments that underlie each of these theories and the problems and contradictions present in each of them. Finally, there is a presentation of a new proposal that considers the problems demonstrated in the three theories previously discussed and is closer to the principles of legal certainty and procedural good faith. As for the methodology, this article was not based only on doctrinal and jurisprudential reproduction, but also on an analytical approach regarding the prescription of the redirection of the actions of fiscal execution and its initial framework.

Keywords: Tax suit, Redirection, Prescription; Actio nata theory; Fiscal execution.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO. 2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 3. O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. 4. A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL DOS SÓCIOS. 5. PRINCIPAIS TEORIAS SOBRE O TEMA. 5.1. Da teoria de não ocorrência de prescrição do redirecionamento da ação de execução fiscal. 5.2. Da teoria a prescrição contada dos 5 anos da citação da pessoa jurídica. 5.3. Da aplicação da teoria da actio nata à prescrição do redirecionamento da ação de execução fiscal. 6. UMA NOVA PROPOSTA. 7. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

1. INTRODUÇÃO

O redirecionamento da execução, instituto comumente utilizado nas ações de execução fiscal, é de grande importância no Direito Tributário Brasileiro porque, da perspectiva da Fazenda Pública, facilita a obtenção dos créditos que lhe são devidos e que têm seu pagamento dificultado por um desvio de finalidade da personalidade jurídica das empresas.

Pela importância do instituto e pelas grandes consequências que o redirecionamento gera ao patrimônio dos sócios é indispensável fixar limites para tal medida. Por isso, surge a necessidade de se determinar se há ou não a fluência de prazo prescricional para o redirecionamento e como deve ser estabelecido seu marco inicial a fim de assegurar um mínimo de segurança ao contribuinte.

O STJ, ainda na sistemática do antigo Código de Processo Civil (BRASIL, 2015), reconheceu a relevância do tema e, considerando a multiplicidade de processos versando sobre a mesma questão, determinou a afetação do REsp 1.201.993 para que um futuro julgamento pudesse pacificar a jurisprudência, sendo aplicado a casos semelhantes. O recurso, porém, se encontra pendente de julgamento.

Todavia, a pendência de julgamento de tal recurso e as divergentes decisões no âmbito dos tribunais sobre o marco inicial do prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal geram um quadro de elevada insegurança jurídica, o que afeta tanto as Fazendas Públicas quanto os contribuintes e faz surgir algumas teorias diferentes sobre o tema.

Três grandes teorias sobre o assunto se destacam no cenário brasileiro: a primeira delas defende que não há fluência de prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal; a segunda afirma que a prescrição do redirecionamento ocorre num prazo de 5 anos e deve ser contada a partir da citação da pessoa jurídica; e a terceira sustenta que o marco inicial da prescrição da pretensão do redirecionamento da execução fiscal é a ciência da Fazenda Pública do fato apto a ensejar o redirecionamento.

O presente artigo busca realizar uma breve análise sobre essas teorias e como a jurisprudência tem se posicionado em relação a cada uma delas, mostrando seus principais fundamentos e discorrendo sobre seus principais problemas e chegando, por fim, a uma nova proposta que poderia pacificar o tema.

Assim, primeiramente o artigo tratará sobre a responsabilidade tributária e suas principais classificações. Posteriormente, discorrerá a respeito do redirecionamento da execução fiscal, seus fundamentos e aplicabilidade. Em seguida, tratará sobre a prescrição do redirecionamento da execução fiscal aos sócios. Após, versará detalhadamente sobre as principais teorias acerca do tema. Por fim, trará uma nova proposta de marco inicial para a prescrição do redirecionamento da execução fiscal aos sócios, que se subdividirá em duas hipóteses distintas.

Quanto à metodologia, este artigo não se baseará apenas em reprodução doutrinária e jurisprudencial, mas também em uma abordagem analítica acerca da prescrição do redirecionamento das ações de execução fiscal e seu marco inicial.

2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

A responsabilidade tributária, tratada no Capítulo V do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), é instituto de muita importância no Direito Tributário Brasileiro. Ainda que geralmente o tributo seja cobrado do sujeito passivo direto, qual seja o contribuinte, no caso de inadimplemento pode surgir a necessidade de cobrança de um terceiro. Esse terceiro se torna, portanto, o sujeito passivo indireto da relação jurídico tributária. Eduardo Sabbag assim preceitua:

Em sentido estrito, é a sujeição passiva indireta a submissão ao direito de crédito do Fisco, em virtude de expressa determinação legal, de pessoa diversa do contribuinte, desde que tenha um vínculo indireto com a situação que corresponda ao fato gerador (art. 128 do CTN), (SABBAG, 2016, p. 1446).

Decerto, a responsabilidade se difere da obrigação à medida que o responsável não tem relação direta com o fato gerador. De maneira exemplificativa e correlacionando com o Direito Civil, o responsável tributário tem com a dívida tributária a mesma relação que o fiador tem com o pagamento do aluguel. Ainda que não tenha a posse do imóvel, o fiador,

mediante o não pagamento por parte do locatário, se torna responsável pelo pagamento da dívida locatícia. Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres ensina que:

As diferenças fundamentais entre o contribuinte e o responsável são as seguintes: (i) o contribuinte tem o débito (*debitum, Schuld*), que é o dever de prestação e a responsabilidade (*Haftung*), isto é, a sujeição do seu patrimônio ao credor (*obligatio*), enquanto o responsável tem a responsabilidade sem ter o débito, pois ele paga o tributo por conta do contribuinte; (II) a posição do contribuinte surge com a realização do pressuposto previsto na lei que regula a responsabilidade, que os alemães chamam de fato gerador da responsabilidade (*Haftungstatbestand*). (TORRES, 1995, p. 110).

A responsabilidade tributária se divide em três modalidades: a substituição, a transferência e a responsabilidade (solidária e subsidiária). A modalidade por substituição é aquela que se dá quando o responsável substitui o contribuinte, se tornando o sujeito passivo desde o fato gerador. A modalidade por transferência é aquela que ocorre quando algo posterior ao fato gerador transmite a um terceiro a condição de sujeito passivo, (ROCHA E SILVA, 2017)

Sendo elencada nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) a responsabilidade de terceiros é aquela que se baseia numa relação entre a obrigação tributária e o comportamento daquele a quem será atribuída a responsabilidade. Devido à importância de tais artigos, é importante que eles sejam aqui colacionados:

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.

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)

Decerto, o artigo 135 do Código Tributário Nacional é o mais utilizado para a inclusão dos responsáveis tributários no pólo passivo das execuções fiscais, com base em atos praticados com abusos de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos, pelos diretores, sócio administrador ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Outro ponto que merece a devida atenção na temática da responsabilidade, *stricto sensu*, é a diferença entre a responsabilidade solidária e a responsabilidade subsidiária. Rildo José de Souza assim define:

[...] A primeira forma consiste em juntar o patrimônio do responsável ao “patrimônio do incumpridor”, sem a necessidade de esgotar o patrimônio deste e ambos ficam sujeitos à execução fiscal. Já a segunda forma, o patrimônio do responsável tributário só estará sujeito à referida execução, se verificar ali que o patrimônio dos executados é ínfimo para o pagamento do valor em cobrança executiva, “após verificado o benefício de excussão prévia”, no caso do ordenamento jurídico português, (SOUZA, 2018, p. 7).

Assim, a responsabilidade solidária é aquela que depende de previsão legal e em que existe uma pluralidade de sujeitos passivos e onde a responsabilidade surge no mesmo momento para todos eles. A responsabilidade subsidiária, por sua vez, é aquela que só surge para outrem quando se torna evidente que a simples responsabilidade do devedor se faz insuficiente, seja porque ele se mostra insolvente ou por outros motivos.

Hugo de Brito Machado entende que no artigo 134 do Código Tributário Nacional está presente a responsabilidade subsidiária, enquanto no artigo 135 resta configurada a responsabilidade solidária. Essa questão tem forte influência na determinação do termo *a quo* para ocorrência de prazo prescricional do redirecionamento e por isso será analisada e criticada nos itens que se seguem (MACHADO, 2010).

3. O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

É baseado na responsabilidade do artigo 135 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) que em muitos processos de execução fiscal ocorre o chamado redirecionamento da execução. O redirecionamento consiste numa alteração subjetiva ulterior do processo, ou seja, uma alteração no polo passivo após o ajuizamento da ação. Com relação a empresas, o que ocorre, na maioria das vezes é a penhora dos bens de sócios e dirigentes, aplicando-se a teoria do *disregard of legal entity* com a finalidade de satisfazer o crédito tributário.

Hugo de Brito Machado assim discorre sobre o tema:

Destaque-se desde logo que a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do artigo 134, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isso a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos desta, (MACHADO, 2004, p.155).

Assim, o redirecionamento é um procedimento que visa incluir novos devedores no polo passivo da execução fiscal. Sendo necessários dois pressupostos para que ele ocorra, qual seja a condição de gerente e/ou o comportamento fraudulento.

O procedimento consiste na inclusão dos administradores / gestores da pessoa jurídica no polo passivo e sua conseqüente citação no processo de execução, mediante a comprovada prática de ato que se enquadra dentre os previstos pelo artigo 135 do Código Tributário Nacional e o requerimento por parte do exequente, o que possibilitará que seus bens sejam atingidos pelos atos de constrição próprios de um processo executivo.

Importante esclarecer que o redirecionamento da execução aos sócios não se confunde com o requerimento de desconsideração da personalidade jurídica da empresa, já que no caso do primeiro há imputação direta de responsabilidade às pessoas previstas pela lei como responsáveis. Trata-se, portanto, de responsabilização pessoal de terceiros. É por tal motivo que se entende que não é necessária a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (previsto pelo CPC), no âmbito das execuções fiscais.

Em que pesem as diversas discussões doutrinárias, não cabe aqui tratar sobre a aplicabilidade ou não desse instituto à execução fiscal, ainda que tal questão ainda seja bastante controversa. Tomaremos como certa a ideia de que é sim possível a aplicação do redirecionamento da execução às ações de execução fiscal e nos restringiremos à discussão sobre a ocorrência de prazo prescricional para a tomada dessa medida por parte das Fazendas Públicas bem como sobre a delimitação do marco inicial desse prazo.

4. A PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

O artigo 174 do Código Tributário Nacional determina que o prazo prescricional para a cobrança judicial de créditos tributários por parte da Fazenda é quinquenal, ou seja, de 5 anos, a serem contados da constituição definitiva do crédito.¹

Eduardo Sabbag assim entende sobre o tema:

Segundo o art. 156, V do CTN, a prescrição é causa extintiva do crédito tributário. Define-se como fato jurídico que determina a perda do *direito subjetivo* de ajuizamento da ação de execução (fiscal) do valor do tributo. Vale dizer que a prescrição, veiculando a perda do direito à ação (*actio nata*), atribuída à proteção de um *direito subjetivo* e, *por isso mesmo*, desfazendo a força executória do credor em razão de sua inoperância, apresenta-se como figura de *direito processua*.. (SABBAG, 2016, p. 1716).

Assim, a prescrição é instituto utilizado no Direito Tributário com o intuito de coibir e punir a negligência e a inércia por parte das Fazendas Públicas no ajuizamento e nas cobranças de dívidas tributárias podendo ocorrer tanto com relação ao ajuizamento da ação de execução fiscal bem como posteriormente ao ajuizamento, com a chamada prescrição intercorrente.²

¹ Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

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.

² É possível que durante o curso do processo de execução fiscal tendo ocorrido alguma hipótese de arquivamento do feito e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos sem que novo impulso processual tenha sido tomado seja decretada a chamada prescrição intercorrente. Sobre o tema, assim determina o artigo 40 da LEF [melhor colocar “Lei de Execuções Fiscais” e “Lei 6.830/80” entre parênteses]:

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, (grifos da autora do artigo).**

Cabe aqui ressaltar que por ser causa extintiva do crédito tributário, conforme determina o artigo 156 do Código Tributário Nacional, inciso V, a prescrição, em que pese ter aplicação diferente na Teoria Geral do Direito, em se tratando de Direito Tributário não só atinge a cobrança judicial do crédito, mas também o próprio crédito tributário, (MACHADO, 2004, p. 111).

Além disso, é importante que se entenda que diferentemente do que ocorre no instituto da decadência, a prescrição apresenta causas suspensivas e interruptivas. As causas interruptivas são aquelas elencadas no rol do parágrafo único do artigo 174 e sua ocorrência gera o efeito de desconsiderar o prazo já transcorrido e dar início a novo prazo quinquenal para ocorrência de prescrição. As causas suspensivas, por sua vez, são as mesmas dispostas no artigo 151 do Código Tributário Nacional³ aptas a suspender a exigibilidade do crédito tributário e a ocorrência de uma delas tem o efeito de paralisar o curso do prazo prescricional enquanto subsiste a causa suspensiva.

Inexiste previsão legal no ordenamento pátrio brasileiro de prazo prescricional para o redirecionamento das execuções fiscais aos sócios administradores e por isso muito se discute acerca da aplicação do mesmo prazo de cinco anos do artigo 174 do Código Tributário Nacional para tal medida, com o intuito de evitar que a pretensão do redirecionamento aos sócios administradores se tornasse imprescritível, o que seria um fator de insegurança para o contribuinte, que a qualquer tempo poderia ser surpreendido com a sua inclusão no polo passivo. Serão tratadas no próximo item teorias sobre o tema.

5. PRINCIPAIS TEORIAS SOBRE O TEMA

Como já fora mencionado o Recurso Repetitivo de número 1.201.993 que trata sobre o prazo prescricional do redirecionamento das execuções fiscais ainda se encontra pendente de julgamento perante o Superior Tribunal de Justiça. Todavia, já surgiram diversas teorias sobre

³ 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; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

o tema. Será feita a seguir uma análise de algumas delas e como a jurisprudência pátria tem se firmado sobre o assunto. Por fim, será elaborada uma nova proposta a respeito do termo inicial para contagem do prazo quinquenal de prescrição da pretensão de redirecionamento da execução fiscal por parte da Fazenda.

5.1. Da teoria de não ocorrência de prescrição do redirecionamento da ação de execução fiscal

A primeira teoria que merece ser aqui tratada é aquela mais incomum de ser vista na jurisprudência, que é aquela que entende que a pretensão do redirecionamento da execução fiscal é imprescritível.

Essa teoria parte do princípio de que a inexistência de previsão legal no ordenamento pátrio de prazo para o redirecionamento da execução fiscal faz com que a propositura tempestiva da ação de execução fiscal pela Fazenda afastaria a possibilidade de prescrição, porque a inércia do exequente não deve ser considerada em função do sujeito passivo, a sociedade ou o sócio, mas do crédito tributário em si.

Ainda no mesmo sentido, o Parecer nº 55/2009 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ) e Coordenadoria da Administração Tributária (CAT), de autoria do Procurador da Fazenda Nacional Anselmo Henrique Cordeiro Lopes, ao tratar sobre o tema determina:

[...] 103. Da característica de *relação jurídica de garantia* também decorre que a prescrição da pretensão para com o responsável ocorre no mesmo momento em que prescreve a pretensão para com o contribuinte, nem antes, nem depois. Eis o porquê de admitir a jurisprudência o “redirecionamento da execução fiscal” quando já se passaram mais de cinco anos da ocorrência do ato ilícito que ensejou a responsabilização do administrador, [...], (BRASIL, 2009).

De grande importância para os que defendem tal teoria é o seguinte julgado do STJ, ainda que não seja a visão majoritária de tal tribunal:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE EM PERÍODO SUPERIOR A CINCO ANOS, CONTADOS DA CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. PRESCRIÇÃO. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

[...] 14. É importante consignar que a prescrição não corre em prazos separados, conforme se trate de cobrança do devedor principal ou dos

demais responsáveis. Assim, se estiver configurada a prescrição (na modalidade original ou intercorrente), o crédito tributário é inexigível tanto da pessoa jurídica como do sócio-gerente. Em contrapartida, se não ocorrida a prescrição, será ilegítimo entender prescrito o prazo para redirecionamento, sob pena de criar a aberrante construção jurídica segundo a qual o crédito tributário estará, simultaneamente, prescrito (para redirecionamento contra o sócio-gerente) e não prescrito (para cobrança do devedor principal, em virtude da pendência de quitação no parcelamento ou de julgamento dos Embargos do Devedor).¹⁵ Procede, dessa forma, o raciocínio de que, se ausente a prescrição quanto ao principal devedor, não há inércia da Fazenda Pública.¹⁶ Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (STJ - REsp: 1095687 SP 2008/0214589-2, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 15/12/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 08/10/2010).

E ainda que não seja a teoria mais adotada pela jurisprudência, é possível que se encontre tal posicionamento também em outros tribunais, como por exemplo, no julgado a seguir, da Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO

1. Em razão da subsidiariedade, enquanto a execução estiver sendo processada regularmente em face da pessoa jurídica, não se pode cogitar de prescrição intercorrente, seja frente à empresa, seja frente aos sócios, [...], (TRF-4 - AG: 368470320104040000 SC 0036847-03.2010.404.0000, Relator: MARCOS ROBERTO ARAUJO DOS SANTOS, Data de Julgamento: 15/02/2011, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 23/02/2011).

Portanto, a ideia central dessa teoria é a de que não estando o crédito tributário prescrito para o devedor principal não há que se falar em prescrição da pretensão de redirecionamento, já que a prescrição diz respeito ao crédito, não podendo este estar prescrito para os sócios administradores e não para a sociedade.

A nosso juízo, tal teoria não merece prosperar por diversos motivos. Primeiramente, porque desconsidera a possibilidade de prescrição intercorrente ao se afirmar que o crédito não pode prescrever após o ajuizamento tempestivo da ação de execução fiscal, questão já pacificada como sendo possível. E em segundo lugar porque tornar o redirecionamento da ação de execução fiscal imprescritível fere o princípio da segurança jurídica.

5.2. Da teoria da prescrição contada dos 5 anos da citação da pessoa jurídica

Teoria amplamente difundida por doutrinadores, advogados e também a posição atualmente majoritária do STJ é a de que o redirecionamento da execução fiscal prescreve contados cinco anos da efetiva citação da pessoa jurídica, como se pode depreender do Informativo de Jurisprudência nº 243, do período de 18 a 22 de abril de 2005:

PRESCRIÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. SÓCIO. A Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contados da citação da pessoa jurídica devedora, para promover o redirecionamento da execução fiscal contra os responsáveis tributários relacionados no art. 135, III, do CTN. Precedentes citados: EREsp 41.958-SP, DJ 28/8/2000, e REsp 142.397-SP, DJ 6/10/1997. REsp 205.887-RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 19/4/2005. (BRASIL, 2005).

Essa teoria tem como fundamento a ideia de que há no artigo 135 do Código Tributário Nacional uma responsabilidade solidária dos sócios e da pessoa jurídica para com o crédito tributário. Diante disso, entende-se que assim como a citação da pessoa jurídica interrompe para ela a contagem do prazo de prescrição, interromperia também tal contagem com relação aos sócios⁴, dando início a novo prazo de 5 anos para que o crédito prescreva de fato.

Sobre o tema, Hugo de Brito Machado trata:

Em se tratando de execução para cobrança de crédito em relação ao qual exista a responsabilidade solidária dos sócios, a prescrição, que começa com a constituição definitiva do crédito, é interrompida com o despacho do juiz que determina a citação do executado. E daí começa a ocorrer a prescrição que favorece o responsável solidário, a impedir o redirecionamento da execução contra ele. (MACHADO, 2004, p. 77).

Os julgados a seguir demonstram como muitos tribunais têm seguido tal entendimento e julgado conforme o STJ:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIZAÇÃO DOS ADMINISTRADORES. OCORRÊNCIA. Ainda que a citação da empresa devedora interrompa a prescrição, o administrador somente pode ser responsabilizado pelo débito no prazo de cinco anos a contar daquela (art.

⁴ Nos termos do artigo 125, III, do Código Tributário Nacional “a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais”.

174 do CTN). Precedentes do STJ. Agravo provido. (Agravo de Instrumento Nº 70059203174, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 04/06/2014)

(TJ-RS - AI: 70059203174 RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Data de Julgamento: 04/06/2014, Vigésima Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 26/06/2014).

APELAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. A Primeira Seção do STJ orienta-se no sentido de que, ainda que a citação válida da pessoa jurídica interrompa a prescrição em relação aos responsáveis solidários, no caso de redirecionamento da execução fiscal, há prescrição se decorridos mais de cinco anos entre a citação da empresa e a citação dos sócios, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. Decisão mantida. Recurso conhecido e improvido.

(TJ-SP - APL: 02070500720118260100 SP 0207050-07.2011.8.26.0100, Relator: Vera Angrisani, Data de Julgamento: 28/04/2015, 2ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 08/05/2015).

PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. PRAZO QUINQUENAL. AGRAVO IMPROVIDO. I. Com a declaração de inconstitucionalidade e a revogação do artigo 13 da Lei nº 8.620/1993, a prática administrativa de se incluir o nome do sócio na CDA não tem mais respaldo normativo. II. A sujeição passiva tributária de terceiro depende de prova do desvio de personalidade jurídica, na forma de excesso de poder ou de infração à lei, contrato social ou estatuto (artigo 135 do Código Tributário Nacional). III. A citação da pessoa coletiva não projeta os efeitos da interrupção do prazo prescricional aos administradores. IV. Ela representa, na verdade, o termo inicial do período de cinco anos para o pedido de redirecionamento. V. A União não respeitou o limite quinquenal: requereu a responsabilização tributária de Jorge Carlos Queiroz e Clemilda Conceição Barbosa Queiroz na data de 15/08/2007, ao passo que a citação de Transportes Queiroz Barbosa Encomendas Rápidas Ltda. foi realizada em 11/09/1996. VI. A inércia do credor não condiciona a decretação da prescrição. Para evitar que os sócios venham a responder indefinidamente pela dívida - a insolvência do contribuinte pode se verificar depois de longos anos -, o termo inicial deve ser fixado na data da integração processual da sociedade. VII. Agravo a que se nega provimento.

(TRF-3 - AI: 44692 SP 0044692-84.2008.4.03.0000, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL ANTONIO CEDENHO, Data de Julgamento: 25/11/2014, SEGUNDA TURMA).

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. 1. Conforme posicionamento pacífico da jurisprudência pátria, imputando-se por solidariedade a responsabilidade tributária ao sócio, a citação da devedora originária interrompe a prescrição também em relação àquela, consoante artigo 125, inciso III, do CTN. 2. Logo, em casos de redirecionamento, é esse o marco de início da contagem para o lustro prescricional. 3. A situação de prazo excedente a cinco anos entre a retirada do sócio da empresa e de sua citação não ilide sua responsabilidade quando os demais marcos de contagem do prazo prescricional foram obedecidos e quando o mesmo exercia gerência à época dos fatos geradores.

(TRF-4 - AC: 1747 RS 2005.71.13.001747-6, Relator: ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, Data de Julgamento: 14/04/2010, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: D.E. 04/05/2010).

Todavia, vislumbra-se algumas imperfeições nessa teoria. A primeira é se embasar numa responsabilidade solidária com relação ao artigo 135 do Código Tributário Nacional. Ainda que a redação de tal artigo seja lacunosa e gere dubiedade sobre qual tipo de responsabilidade está ali configurada, o que ocorre na prática é que primeiro a Fazenda tenta exaurir todas as possibilidades de pagamento da dívida pela pessoa jurídica para depois redirecionar a execução ao sócio, inclusive pela complexidade de tal procedimento, o que configura uma responsabilidade subsidiária. Vale ressaltar que a responsabilidade solidária depende de previsão legal, nos termos do artigo 124, II, do Código Tributário Nacional.⁵

Além disso, tal teoria desconsidera que com a alteração legislativa promovida pela Lei Complementar nº 118/2005 que alterou o artigo 174 do Código Tributário Nacional, mais especificamente o inciso I, o prazo prescricional não mais se interrompe pela citação do devedor, mas sim pelo despacho ordenando a citação do executado.

E mais ainda, entender pela prescrição da pretensão do redirecionamento da execução fiscal após o decurso de 5 anos daria azo ao cometimento de infrações por parte dos sócios administradores depois de ultrapassado tal tempo, pois já teriam a plena certeza de impunibilidade.

Destarte, é importante que se entenda que o simples inadimplemento não gera a responsabilidade tributária, sendo necessário que se pratique alguma infração legal. Diante disso, nem sempre o redirecionamento da ação de execução fiscal é possível ao tempo da citação da empresa, sendo necessária a ocorrência de infração legal apta a ensejá-lo, o que pode ocorrer após o ajuizamento da ação e até mesmo após a citação do executado.

É por tais motivos que se vê a necessidade de que tal entendimento seja superado e a tendência aparente é de que o STJ, após o julgamento do recurso repetitivo de número 1.201.993, não entenda mais pela prescrição do redirecionamento após cinco anos da citação, mas entenda pela aplicação da teoria da *Actio Nata* à prescrição do redirecionamento da execução fiscal, conforme será tratado no item a seguir.

⁵ Art. 124. São solidariamente obrigadas:
(...) II - as pessoas expressamente designadas por lei

5.3. Da aplicação da teoria da *actio nata* à prescrição do redirecionamento da execução fiscal

Entendimento que tem galgado forte influência na jurisprudência é o da aplicação da teoria da *actio nata*, prevista no artigo 189 do Código Civil Brasileiro (BRASIL, 2002)⁶, e segundo a qual o prazo prescricional só começa a fluir após o conhecimento do fato lesivo pelo titular que teve seu direito ofendido, poderia se mostrar útil na questão do marco inicial da prescrição do redirecionamento da ação de execução fiscal.

Assim, aqueles que defendem essa teoria entendem que como considerar o marco inicial da prescrição do redirecionamento sendo a citação da pessoa jurídica apresenta diversos problemas, como já fora tratado, o mais correto seria considerar como marco inicial da prescrição do redirecionamento da execução fiscal a ciência pela Fazenda Pública do ato ou conduta fraudulenta que enseja o redirecionamento aos sócios. Assim escreve Romero Solano sobre o tema:

Surge, pois, nova tese acerca do cômputo de prazo prescricional intercorrente em execuções fiscais para o redirecionamento delas. Presente alguma hipótese autorizadora do redirecionamento, cabe ao Fisco diligenciar no sentido de incluir o sócio no polo passivo da execução fiscal. Tais diligências se iniciam quando do conhecimento da causa autorizadora, de maneira que corrente doutrinária e jurisprudencial defende que é nesse momento que se inicia novamente a contagem do prazo prescricional que estava interrompido. A não inclusão do terceiro no feito ensejará inércia e a consequente possibilidade de extinção do crédito por prescrição intercorrente.

De tal modo, o credor deve buscar meios para viabilizar a cobrança do seu crédito, afastando, assim, a inércia. A existência desta, não obstante a inexistência de prazo legal para redirecionar a execução fiscal conforme alhures explanado, significa retomada da contagem do prazo quinquenal previsto no artigo 174 do CTN. (MAGALHÃES, 2017, p. 05).

Conforme já foi mencionado, muitos tribunais têm entendido nesse sentido, como se verifica nos julgados a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA 106, DO STJ. RECURSO DESPROVIDO
[...] 2. Nada obstante, entende-se que a prescrição intercorrente para a citação do sócio-gerente, em caso de redirecionamento, deve ser contada a

⁶ Art. 189. 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.

partir da possibilidade de se redirecionar o feito, e não desde a data da citação inicial da empresa executada. Não se pode contar prazo de prescrição para a União citar um sócio-gerente enquanto a realidade fática do processo não permitir o seu redirecionamento. Aplica-se, mutatis mutandis, o princípio da actio nata, segundo o qual a prescrição só pode ter início a partir do momento em que seja juridicamente possível a satisfação da pretensão [...] (TRF-5 - AG: 449238120134050000, Relator: Desembargador Federal Francisco Cavalcanti, Data de Julgamento: 22/05/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: 29/05/2014).

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO DO FEITO CONTRA O SÓCIO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO. CABIMENTO. 1. A citação da pessoa jurídica interrompe a prescrição em relação aos sócios, consoante artigo 125, III, do CTN. Todavia, para o redirecionamento da ação contra os sócios, deve-se considerar a existência - ou não - de inércia do exequente no impulsionamento do feito, de acordo com o princípio da actio nata, pois o Fisco não pode ser penalizado por não ter pleiteado o redirecionamento, sem que isso tenha sido possível. 2. Constatada a dissolução irregular da sociedade executada, devem os sócios responder pessoalmente pelas obrigações tributárias que resultaram descumpridas em virtude de tal conduta, nos termos do art. 135 do CTN. (TRF-4 - AC: 50855463820144047100 RS 5085546-38.2014.404.7100, Relator: JOÃO BATISTA LAZZARI, Data de Julgamento: 29/07/2015, PRIMEIRA TURMA).

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. REDIRECIONAMENTO AOS SÓCIOS-GERENTES. TEORIA DA ACTIO NATA. PRESCRIÇÃO CONFIGURADA. [...] Segundo a teoria da actio nata, a prescrição de débitos tributários em relação aos devedores subsidiários flui a partir do momento em que o credor toma ciência de indícios de dissolução societária irregular. Precedentes do STJ e desta Corte. No caso, os sinais surgiram no curso do processo, com a informação de desativação da empresa no endereço-sede. Configura-se a prescrição, uma vez que transcorridos mais de cinco anos entre a notícia nos autos de dissolução irregular e a citação de um dos sócios. O outro sequer foi citado. [...] (TJ-RS - AC: 70050836477 RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Data de Julgamento: 27/03/2013, Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 26/04/2013).

Todavia, ainda que tal teoria aparente ser mais lógica e coerente que as demais, ela também se mostra falha à medida que caberia ao Fisco juntar aos autos as provas para responsabilização dos sócios, o que possibilitaria à Fazenda Pública a escolha do momento em que começaria a fluir o prazo prescricional do redirecionamento, ainda que sua atuação estivesse condicionada à inoccorrência de prescrição intercorrente.

Além disso, nos casos de dissolução irregular a prova apta seria a certificação do oficial de justiça de que a empresa não mais funciona no seu endereço fiscal, mas se tratando de outros casos ainda é muito incerto como se daria a comprovação da ocorrência do fato apto a ensejar o redirecionamento e a ciência do mesmo por parte da Fazenda Pública.

Por tais motivos, no item a seguir será elaborada uma nova proposta de marco inicial, com base nas teorias já tratadas e nos problemas já apresentados em cada uma delas, buscando beneficiar a boa-fé processual em conjunto com a segurança jurídica.

6. UMA NOVA PROPOSTA

Conforme já foi apresentado, não merece prosperar a teoria de que o redirecionamento da execução fiscal é imprescritível, à medida que fere o princípio da segurança jurídica. Por outro lado, as teorias tratadas nos subitens 5.2 e 5.3 apresentam graves problemas já mencionados.

O julgado a seguir demonstra como a jurisprudência atual tem sido alterada e como há a necessidade de que ao julgar o caso concreto seja feita uma diferenciação entre os casos em que o fato apto a gerar o redirecionamento acontece antes do ajuizamento da ação de execução fiscal e aqueles em que tal fato ocorre já durante o curso da execução:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC/1973 CONFIGURADA. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. TERMO INICIAL DA PRESCRIÇÃO PARA O REDIRECIONAMENTO. 1. O prazo de prescrição para o redirecionamento da Execução Fiscal é de cinco anos, contados da citação da pessoa jurídica. 2. A orientação deste Superior Tribunal de Justiça passou a ser aplicada de forma abstrata pelos órgãos jurisdicionais, sem observância das circunstâncias do caso concreto, à luz da ciência jurídica. 3. A prescrição pressupõe, lógica e necessariamente, violação de direito e, cumulativamente, a existência de pretensão a ser exercida. Na ausência de um único destes elementos, não há fluência do prazo de prescrição. 4. Desta forma, não havendo direito violado e pretensão a ser exercida, não tem início a prescrição (art. 189 do Código Civil). 5. Decorrência natural é que a orientação do STJ somente é aplicável quando o ato de infração à lei ou aos estatutos sociais (in casu, dissolução irregular) é precedente à citação do devedor principal. 6. Na hipótese dos autos, a União expressamente afirma que a dissolução irregular ocorreu muito depois da citação da pessoa jurídica, narrando que os autos jamais ficaram paralisados, e que a Execução Fiscal tramitou regularmente "na tentativa de localização dos bens da devedora principal até a certidão negativa do oficial de justiça atestando o encerramento irregular da empresa em 10 de outubro de 2006 (fl. 68 verso)." (fl. 158, e-STJ), posterior à data da citação da pessoa jurídica (23.5.2003), de modo que o pedido de redirecionamento, formulado em 26.2.2010, não estaria fulminado pela prescrição. 7. A genérica observação, pelo órgão colegiado do Tribunal a quo, de que o pedido foi formulado após prazo superior a cinco anos da citação do estabelecimento empresarial é insuficiente, como se vê, para caracterizar efetivamente a prescrição, de modo que é manifesta a aplicação indevida da legislação federal. 8. Tendo em vista que o reexame das circunstâncias fáticas e probatórias é

incompatível com o Recurso Especial, devem os autos retornar ao Tribunal de origem para que, em novo julgamento dos Embargos de Declaração, especifique se a pretensão para o redirecionamento era preexistente ou subsequente à data da citação da pessoa jurídica, para então valorar, com base nas circunstâncias do caso concreto, a ocorrência de prescrição. 9. Recurso Especial provido. Determinação de retorno dos autos ao Tribunal de origem, para reexame da prescrição, à luz das considerações acima.
(STJ - REsp: 1683513 RJ 2017/0163343-0, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 03/10/2017, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 11/10/2017).

De acordo com a ementa apresentada, a proposta aqui trazida é a de dois marcos iniciais distintos, a serem aplicados de acordo com a data de ocorrência da infração legal apta a ensejar o redirecionamento da execução fiscal aos sócios.

O primeiro marco inicial seria o despacho ordenando a citação da pessoa jurídica, conforme tratado no artigo 174, inciso I, do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), mas que só se aplicaria aos casos em que o fato apto a ensejar o redirecionamento tivesse ocorrido ainda antes do ajuizamento da ação de execução fiscal. Assim, tem-se superado o principal problema da teoria tratada no item 5.2.

Considera-se aqui o despacho ordenando a citação da pessoa jurídica como marco inicial em conformidade com a alteração legislativa promovida pela Lei Complementar nº 118/2005 que alterou o artigo 174 do Código Tributário Nacional.

O segundo marco inicial seria a data de ocorrência do fato apto a gerar o redirecionamento, que só se aplicaria diante dos casos em que esse ocorresse já durante o curso da execução fiscal. Aqui se defende a data de ocorrência do fato ensejador do redirecionamento com o intuito de superar o principal problema da aplicação da teoria da *actio nata* à análise da prescrição do redirecionamento da execução fiscal, qual seja, o início da contagem do prazo prescricional a critério da Fazenda Pública.

De modo exemplificativo, ocorrendo a formação de grupo econômico, o marco inicial seria a data de transferência de ativo entre as empresas. Ou ainda, no caso de fraude, o marco inicial seria a data de transferência de imóvel com o intuito de fraudar o Fisco.

Além disso, considera-se aqui que 5 anos é lapso de tempo considerável para que o Fisco tome conhecimento da infração legal cometida, visto possuir recursos para tal e ser possuidora do dever de diligenciar nas ações em que figura como exequente e não se manter inerte. E mais ainda, é critério mais objetivo que a ciência do cometimento de tal ato por parte do Fisco, que como já fora mencionado no subitem 5.3 gera muita dubiedade.

Desta forma, os casos em que o fato apto a ensejar o redirecionamento da ação de execução fiscal ocorresse já durante o curso da ação não deixariam de gerar punição aos sócios administradores, o que ocorre quando se considera como marco inicial da prescrição a citação da empresa. E, por outro lado, a determinação do marco inicial não ficaria a critério da Fazenda Pública como ocorre nos casos em que se aplica puramente a teoria da *actio nata*.

Essa nova proposta visa superar os problemas já mencionados nas propostas mais comumente utilizadas no cenário brasileiro e proporcionar mais celeridade e segurança jurídica, tanto para os contribuintes quanto para o Fisco.

7. CONCLUSÃO

Foram analisadas neste artigo as principais teorias a respeito da prescrição do redirecionamento da execução fiscal e como a jurisprudência tem se posicionado diante de cada uma delas.

Verificou-se que não pode a pretensão de redirecionamento ser imprescritível e que a contagem do prazo prescricional a partir da data de citação da pessoa jurídica ignora os casos em que a infração legal apta a ensejar o redirecionamento ocorre já durante o curso da execução.

Observou-se, ainda, que a pura aplicação da teoria da *actio nata* pode levar a uma situação em que cabe à própria Fazenda Pública a decisão de escolha de início de fruição do prazo prescricional.

Assim, com o intuito de se garantir o devido cumprimento dos princípios da segurança jurídica e da boa-fé processual foram propostos nesse artigo dois marcos iniciais distintos, que se diferem em razão da data de ocorrência do fato apto a ensejar a medida de redirecionamento da ação de execução fiscal.

Sobre o REsp 1.201.993 cabe aqui reforçar o quanto a indefinição sobre o tema é prejudicial ao contribuinte, que pode ser pego de surpresa pelo redirecionamento da execução fiscal após longo decurso de tempo, e prejudicial às Fazendas Públicas que ainda não sabem qual prazo prescricional e marco inicial cada tribunal considerará cabível ao redirecionamento das execuções fiscais.

Nesse sentido, uma das alterações trazidas pelo Código de Processo Civil (BRASIL, 2015) no âmbito dos recursos repetitivos foi a fixação, pelo artigo 1037, § 4º, do prazo máximo de um ano para julgamento dos recursos afetados, previsão que não existia no

Código de Processo Civil de 1973 e que claramente coaduna com o princípio da razoável duração do processo. É importante que a questão seja o quanto antes pacificada, ensejando mais segurança jurídica, coerência e previsibilidade.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Código de Direito Civil. Promulgado em 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

_____. Código Tributário Nacional. Promulgado em 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Código de Processo Civil. Promulgado em 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Lei Complementar 118. Promulgada em 09 de fevereiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/LCP/Lcp118.htm>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Lei de Execução Fiscal. Promulgada em 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Parecer nº 55/2009 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ) e Coordenadoria da Administração Tributária (CAT). Anselmo Henrique Cordeiro Lopes. Disponível em: <http://gsa.tecnologia.pgfn/search?q=cache:RfpgAa18HRUJ:arquivos.tecnologia.pgfn/Tributario-CAT/Pareceres-doc/2009/PARECER%25200055-2009.doc+anselmo+henrique+cordeiro+lopes&client=default_frontend&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=default_frontend&ie=UTF-8&site=default_collection&access=p&oe=UTF-8>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____, Hugo de Brito. Redirecionamento da execução fiscal e prescrição. In: Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 181, p. 71-77, out. 2010.

MAGALHÃES, Romero Solano de Oliveira. *Prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal para sócios*. Conteudo Juridico, Brasília-DF: 14 dez. 2017. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.590142>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

ROCHA E SILVA, Joaquim Freitas da e Hugo Flores da. *Teoria Geral da Relação Jurídica Tributária*. São Paulo: Almedina, 2017.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário/ Eduardo Sabbag. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SOUZA, Rildo José de. Dissertação. Os comportamentos dos sujeitos passivos tributários dirigidos à obtenção de economia ou vantagem fiscal e as reações do ordenamento jurídico. Mestrado em Direito Tributário. Universidade do Moinho. Braga. 2018

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial de nº 1095687. Relator: Ministro Castro Meira. Acórdão. 15 de dezembro de 2009. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19135004/recurso-especial-resp-1095687-sp-2008-0214589-2-stj/certidao-de-julgamento-19135006>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

_____. Recurso Especial de nº 1683513. Relator: Ministro Herman Benjamin. Acórdão. 03 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/514531661/recurso-especial-resp-1683513-rj-2017-0163343-0/certidao-de-julgamento-514531694>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

_____. Recurso Especial de nº 205.887. Relator: Ministro João Otávio de Noronha. Acórdão. 01 de agosto de 2005. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7224437/recurso-especial-resp-205887-rs-1999-0018628-1/inteiro-teor-12971323>>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Recurso Repetitivo nº 1201993. Relator: Ministro Herman Benjamin. Decisão monocrática. 21 de setembro de 2010. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/16148863/peticao-de-recurso-especial-resp-1201993>>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Apelação de nº 02070500720118260100. Relator: Vera Angrisani. 08 de maio de 2015. Disponível em: <<https://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/186898538/apelacao-apl-2070500720118260100-sp-0207050-0720118260100>>. Acesso em: 25 de outubro de 2018.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO SUL. Agravo de Instrumento de nº 70059203174. Relator: Marco Aurélio Heinz. 04 de junho de 2014. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/125116910/agravo-de-instrumento-ai-70059203174-rs>>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

_____. Apelação Cível de nº 70050836477. Relator: Almir Porto da Rocha Filho. Acórdão. 27 de março de 2013. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/112803359/apelacao-civel-ac-70050836477-rs>>. Acesso em: 25 de out. de 2018.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. Agravo de Instrumento de nº 44692. Relator: Desembargador Federal Antonio Cedenho. Acórdão. 25 de Novembro de 2014. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25343780/agravo-de-instrumento-ai-44692-sp-0044692-8420084030000-trf3>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. Agravo de Instrumento de nº 368470320104040000. Relator: Marcos Roberto Araujo dos Santos. Acórdão. 15 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/18601446/agravo-de-instrumento-ag-0-sc-0036847-0320104040000-trf4>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

_____. Apelação Cível de nº 1747. Relator: Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira. Acórdão. 04 de maio de 2010. Disponível em: <<https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17265427/apelacao-civel-ac-1747-rs-20057113001747-6/inteiro-teor-17265429>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

_____. Apelação Cível de nº 50855463820144047100. Relator: João Batista Lazzari. Acórdão. 29 de julho de 2015. Disponível em:< <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/429284089/apelacao-civel-ac-50855463820144047100-rs-5085546-3820144047100>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO. Agravo de Instrumento de nº 449238120134050000. Relator: Desembargador Federal Francisco Cavalcanti. Acórdão. 22 de Maio de 2014. Disponível em: <<https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25129020/ag- agravo-de-instrumento-ag-449238120134050000-trf5>>. Acesso em: 24 de out. de 2018.