

O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA SEGUNDO O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 E SUA APLICAÇÃO ÀS EXECUÇÕES FISCAIS NA HIPÓTESE DO ARTIGO 135, III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Rafael Orlando Gomes de Oliveira¹

OLIVEIRA, R. O. G. de. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica segundo o Código de Processo Civil de 2015 e sua aplicação às execuções fiscais na hipótese do artigo 135, III do Código Tributário Nacional. **Rev. Ciênc. Juríd. Soc.** UNIPAR. Umurama. v. 19, n. 2, p. 215-231, jul./dez. 2016.

RESUMO: O presente trabalho pretende abordar o instituto da desconconsideração da personalidade jurídica, bem como a inovação promovida pelo Código de Processo Civil 2015 consubstanciada na previsão do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. Para então, analisar especificamente a aplicabilidade do respectivo incidente às execuções fiscais na hipótese de redirecionamento fundamentada no artigo 135, III do Código Tributário Nacional. Por meio da doutrina especializada e com apoio na análise jurisprudencial, procede-se um estudo comparativo entre o Código de Processo Civil de 2015, Código Tributário Nacional e Lei de Execução Fiscal, levando-se em conta a notória natureza jurídica diferenciada da ação de cobrança do crédito público. Portanto, em que pese à importância da nova previsão normativa que processualiza a desconconsideração da personalidade jurídica no ordenamento jurídico brasileiro, a pesquisa aponta que a responsabilidade inculpada no artigo 135, III do Código Tributário não é hipótese de desconconsideração da personalidade jurídica e o novo incidente deve ser afastado do âmbito das execuções fiscais.

PALAVRAS-CHAVE: Código de Processo Civil de 201; Desconconsideração da personalidade jurídica; Execução Fiscal; Incidente; Responsabilidade tributária.

1. INTRODUÇÃO

A Lei 13.105/2015, que instituiu no ordenamento jurídico pátrio o novo Código de Processo Civil, dedicou um capítulo para tratar do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. O tema já era previsto em leis de cunho material, como na Lei 8.078/1990 (Código de Defesa do Consumidor), Lei

DOI: <https://doi.org/10.25110/rcjs.v19i2.2016.6469>

¹Bacharel em Direito pela Universidade Paranaense – Unipar. Pós Graduado em Direito Processual e Direito Penal pela Faculdade Tecnológica de Cruzeiro do Oeste. Mestrando em Direito Processual de Universidade Paranaense – Unipar.

8.884/94 (Lei Antitruste), Lei 9.605/98 (Lei de Crimes Ambientais), porém, foi no bojo do Código Civil de 2002 que a teoria se firma e ganha contornos gerais do Direito Privado (FARIAS; ROSENVALD, 2012, p. 461).

É certo que o Código de Processo Civil de 1973 não regulava a matéria, o que causava desconforto à comunidade jurídica. Na ausência de lei processual, o Poder Judiciário que se incumbia da tarefa de disciplinar a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Ocorre que a jurisprudência oscilava entre a necessidade ou não de proporcionar oportunidade de manifestação prévia àquele que se pretende incluir na relação processual.

Assim, em muitos casos, face a omissão legislativa, alguns direitos e garantias fundamentais erigidos sob à égide da Magna Carta de 1988 eram mitigados, sob o pretexto de que permitir o juiz decidir o pedido de desconsideração da personalidade jurídica sem ouvir previamente o interessado não significa que direito ao contraditório não estaria sendo respeitado, porquanto o interessado poderia gozá-lo em momento diferido ou postergado.

O fato é que a Lei 13.105/2015 fulmina qualquer dúvida sobre a necessidade de possibilitar a participação prévia daquele que se pretende incluir no processo, instituindo regras que estabelecem o procedimento para casos em que a desconsideração da personalidade jurídica é invocada em todas as fases do processo de conhecimento, do cumprimento de sentença e execução de título executivo extrajudicial.

Noutro giro, se faz necessária a análise acurada acerca da compatibilidade do *novel* incidente no contexto das execuções fiscais, onde se constata com muita frequência a responsabilização de sócios-administradores por obrigações tributárias contraídas, em tese, pela pessoa jurídica no exercício da atividade empresarial. Vislumbra-se, portanto, um crescimento da corrente doutrinária que afasta das execuções fiscais o entendimento de que o artigo 135, III do Código Tributário Nacional não prevê espécie de desconsideração da personalidade jurídica, em razão de uma série de argumentos que merecem o aprofundamento necessário para o deslinde da celeuma.

Nesse espeque, o presente estudo visa à abordagem da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, com ênfase no aspecto processual civil, sedimentado pela nova previsão legal, bem como pretende tecer considerações no respeitante a harmonia dos preceitos processuais gerais com as normas específicas da seara tributária.

2. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Inicialmente, é importante registrar que o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, consagrado expressamente no direito brasileiro como

regra, estabelece que a pessoa jurídica possui personalidade própria e patrimônio autônomo, distintos de seus sócios, isto é, em regra a pessoa jurídica opera em nome próprio e seus sócios não respondem por suas obrigações. (TARTUCE, 2014).

Tal premissa tem o condão de incentivar a reunião de pessoas para a produção de bens e serviços, além de servir à redução do risco da atividade empresarial, propiciando o incentivo necessário à exploração de atividade econômica.

Sobre o assunto, esclarece Coelho (2012, p. 365, 366):

A limitação da responsabilidade do empreendedor ao montante investido na empresa é condição jurídica indispensável, na ordem capitalista, à disciplina da atividade de produção e circulação de bens e serviços. Sem essa proteção patrimonial, os empreendedores canalizariam seus esforços e capitais a empreendimentos já consolidados. Os novos produtos e serviços somente conseguiriam atrair o interesse dos capitalistas se acenassem com altíssima rentabilidade, compensatória do risco de perda de todos os bens.

Ocorre que ao conferir a pessoa jurídica autonomia patrimonial, limitando a responsabilidade dos sócios, o Estado ofereceu um instrumento jurídico hábil para a realização de atos irregulares ou fraudulentos, ao passo que não raramente, pessoas naturais utilizam da pessoa jurídica para imunizar o próprio patrimônio, com o objetivo de se furtar ao cumprimento de obrigações contraídas em nome da pessoa jurídica, prejudicando sobremaneira os credores da sociedade empresária, proporcionando instabilidade jurídica e econômica.

Naturalmente, os atos fraudulentos só são revelados quando o órgão jurisdicional ignora o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica a fim de responsabilizar a pessoa física empreendedora. Este ato, denomina-se doutrinariamente como desconsideração da personalidade jurídica, de fato, o Juiz “desconsidera” a pessoa jurídica como um ente de direito autônomo, quando esta é utilizada para fraudes ou abuso de direito, direcionando à atividade estatal aos verdadeiros responsáveis pela obrigação.

Em linhas gerais, a doutrina da desconsideração da personalidade jurídica pretende o superamento episódico da personalidade jurídica da sociedade, em caso de fraude, abuso, ou simples desvio de função, objetivando a satisfação do terceiro lesado junto ao patrimônio dos próprios sócios, que passam a ter responsabilidade pessoal pelo ilícito causado. (GAGLIANO; FILHO, 2011, p. 268)

Interessante se faz também o estudo da chamada desconsideração inversa. Essa variante da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, recepcionada expressamente pelo § 2º do artigo 133 do Código de Processo Civil de 2015, como o próprio nome supõe, visa a coibir a prática de atos fraudulentos praticados pela pessoa física que, por exemplo, visando a se furta ao cumprimento de obrigações da vida civil, transfere bens à pessoa jurídica – detentora de autonomia patrimonial - da qual possui controle. Desse modo, é notório que se trata essencialmente do mesmo raciocínio apontado pela teoria da desconsideração da personalidade jurídica, alterando somente o curso do processo, posto que no caso da desconsideração inversa é adentrado justamente na esfera patrimonial da pessoa jurídica.

A desconsideração inversa, para alcançar bens do sócio que se valeu da pessoa jurídica para ocultar ou desviar bens pessoais, com prejuízo a terceiros já era admitida tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência, como, por exemplo, consignou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1236916/RS:

[...] Discute-se se a regra contida no art. 50 do CC/02 autoriza a desconsideração inversa da personalidade jurídica e se o sócio da sociedade empresária pode requerer a desconsideração da personalidade jurídica desta. 3. A desconsideração inversa da personalidade jurídica caracteriza-se pelo afastamento da autonomia patrimonial da sociedade para, contrariamente do que ocorre na desconsideração da personalidade propriamente dita, atingir o ente coletivo e seu patrimônio social, de modo a responsabilizar a pessoa jurídica por obrigações do sócio controlador. 4. É possível a desconsideração inversa da personalidade jurídica sempre que o cônjuge ou companheiro empresário valer-se de pessoa jurídica por ele controlada, ou de interposta pessoa física, a fim de subtrair do outro cônjuge ou companheiro direitos oriundos da sociedade afetiva [...].

De qualquer modo, foi em razão da frequente ocorrência de desvio da finalidade originária do instituto da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, que surgiu a teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*disregard doctrine*), por meio da qual é autorizada a penetração do patrimônio do sócio por obrigação contraída originariamente pela sociedade empresária ou o inverso. A doutrina especializada elege Rolf Serick como sendo o pioneiro na teoria em defesa da tese na Universidade de Tubigen. No entanto, as referências mais recorrentes de aplicação da teoria como precursores são os casos de *Salomon & Salomon & Co*, e *State vs Santadard Oil Co*, julgado na Inglaterra e Estados Unidos, respectivamente, no final do século XIV. (COELHO, 2009).

Destarte, partindo-se dessas contribuições é que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica consagrou-se como instrumento eficaz a combater as fraudes realizadas na atividade comercial, sem a necessidade de se extinguir o instituto da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, passando, desta forma, a inspirar outros países na elaboração de normas próprias que visavam incorporar a teoria ao seu direito interno.

No Brasil não foi diferente. No campo doutrinário, se atribui o pioneirismo da tese à Rubens Requião (ANDRADE, ANDRADE, MASSON, 2011, p. 511), sendo que no campo do direito positivo, foi o Código de Defesa do Consumidor que se incumbiu de inserir a teoria no direito pátrio, quando prevê que o Juiz pode desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social, em caso de falência, estado de insolvência ou inatividade da pessoa jurídica ocasionada por má administração e no geral, sempre que a personalidade jurídica da empresa constituir obstáculo para o ressarcimento aos consumidores.

Semelhante é a previsão contida no artigo 18 da Lei 8.884/94, denominado Lei Antitruste. Não obstante, a teoria da desconsideração foi novamente invocada pela Lei 9.605/1998 (Lei de crimes e infrações administrativas derivadas de condutas lesivas ao meio ambiente), que dispõe que a desconsideração poderá ocorrer sempre que a personalidade jurídica for obstáculo para o ressarcimento aos prejuízos causados à qualidade do meio ambiente.

No entanto, foi o Código Civil de 2002 que positivou a premissa elementar da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro, dispondo que em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Observa-se que as disposições relativas a Lei de Crimes Ambientais e Código de Defesa do Consumidor, possuem, aparentemente, requisitos mais facilitadores para o reconhecimento da desconsideração. Por conta disso, é comum encontrar na doutrina a divisão da teoria da desconsideração da personalidade jurídica na denominada “teoria maior”, que seria àquela que enseja complexidade maior, posto que para ser reconhecida a desconsideração, exige-se a presença de dois elementos: o abuso da personalidade jurídica e o prejuízo do credor e a teoria menor, cujo reconhecimento exige apenas o prejuízo do credor. (TARTUCE, 2014)

Nesse contexto, é forte o entendimento de que o legislador teria adotado a teoria maior no Código Civil e a teoria menor na Lei de Crimes Ambientais e

Código de Defesa do Consumidor. A despeito dessas colocações, Coelho (2009, p. 49) entende que a aplicação da medida é exceção e independe de previsão legal, estando o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for ferramenta de fraude.

Por fim, frisa-se que muitas vezes a desconsideração da personalidade jurídica é confundida com a despersonalização, cujos conceitos não se confundem. A despersonalização refere-se a uma sanção que ocasiona a extinção da pessoa jurídica. A teoria da desconsideração prega o contrário, posto que um de seus alicerces é exatamente a preservação da pessoa jurídica, desconsiderando, excepcionalmente, sua autonomia patrimonial para se reprimir atos contrários ao direito .

3. DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Como bem enfatizam Gagliano e Filho (2011, p. 276): “A desconsideração tem natureza punitiva, e, como toda sanção, deverá ser aplicada com cautela e responsabilidade”. Ocorre que a carência de regulação processual, ocasionava no mais das vezes a invasão do patrimônio do sócio sem a observância do devido processo legal e de outras garantias mínimas aos interessados, como a oportunidade do contraditório e ampla defesa. A jurisprudência pátria, não raramente, adotava a linha de raciocínio de que era desnecessária a oitiva prévia do terceiro incluído na relação processual, que só irá se manifestar posteriormente e por vezes após ter seu patrimônio constricto judicialmente.

Assim, com o objetivo de se afastar o contraditório prévio, havia entendimento que a desconsideração da personalidade jurídica ocasionava um incidente processual e não um processo incidente, motivo pelo qual o magistrado estaria autorizado a desconsiderar a personalidade jurídica de plano, não havendo a necessidade de oitiva do terceiro (MEDINA, 2015). É bem verdade que tal argumentação fundamenta-se essencialmente na questão da celeridade processual, refutando a possibilidade de que o processo ganhe contornos cognitivos tidos como desnecessários e que afastem o credor de sua pretensão satisfativa.

Observa-se que o princípio do contraditório, com sede constitucional (art. 5, LV), se relaciona intimamente com a impossibilidade de o magistrado proferir uma decisão surpresa, o que aliás, ensejou previsão expressa no Novo Código de Processo Civil, o qual dispõe que o juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício.

Vê-se que, como uma das consequências do princípio, o órgão jurisdicional não pode proferir decisão com surpresa para as partes. Reconhece-se que, mesmo em se tratando de temas a respeito dos quais deva o juiz manifestar-se *ex officio*, deve o órgão jurisdicional, atento ao princípio do contraditório, ouvir a parte interessada, evitando-se, com isso, a prolação de “decisão surpresa” para a parte, o que não se coadunaria com o princípio do contraditório. (MEDINA, 2012-b, p. 133)

Bulos (2007, p. 533 e 534), por sua vez, lembra que o princípio do contraditório possui dois elementos, a bilateralidade e a possibilidade de reação, ao passo que a ampla defesa está ligada à possibilidade de produção probatória, consubstanciando-se como um corolário do contraditório, e, portanto, contraditório e ampla defesa inter-relacionam-se.

À vista disso, é evidente que o Código de Processo Civil de 2015 pretende elevar a importância do princípio do contraditório, o qual passa a receber novos contornos, passando a ser encarado como verdadeira garantia de participação na construção da decisão jurisdicional, com ênfase no poder de influência e na vedação da decisão surpresa (THEODORO JR, 2015, p. 63).

Logo, o legislador infraconstitucional, atento a importância do contraditório substancial e no anseio de disciplinar a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro, destinou espaço no Novo Código de Processo Civil para processualizá-la, criando mecanismos para torná-la efetiva e em consonância com a Constituição Federal (DIDIER JR, 2015, p.514).

Nessa esteira, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica encontra-se localizado no Capítulo IV, com início no artigo 133 do Novo Código de Processo Civil, que prevê que o incidente poderá ser instaurado em qualquer fase do conhecimento, do cumprimento de sentença e da execução de título executivo extrajudicial, a pedido da parte ou do Ministério Público, mas poderá ser dispensado quando a desconsideração for requerida na inicial, caso em que os interessados deverão ser citados nos próprios autos.

Cuida-se de hipótese de intervenção de terceiros, o que ensejou sua alocação topográfica no Título III do novo código, ao lado da assistência, denunciação à lide, chamamento ao processo e da possibilidade de intervenção do *amicus curiae*. Sem embargo, o Novo Código de Processo Civil autoriza a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica no âmbito dos Juizados Especiais Cíveis, diferenciando o instituto das demais formas de intervenção de terceiros, que em regra não são admitidas pela Lei 9.099/1995.

Assim, como era de se esperar, o novo procedimento que é obrigatório para se desconsiderar a personalidade jurídica, oportuniza aos interessados o contraditório e a produção probatória, sem falar que, ao que parece, o legis-

lador optou em não possibilitar sua decretação de ofício pelo Juiz, o que aliás, confronta-se com o Código de Defesa do Consumidor, onde atuação *ex officio* do Juiz é permitida. Ademais, a instauração do incidente suspenderá o processo e será resolvido em regra por decisão interlocutória desafiável por agravo de instrumento (MARINONI; ARENHART; RODRIGUES; 2015, p. 107).

É possível também o requerimento da desconsideração inversa, quando o que se pretende é a responsabilização da pessoa jurídica, ignorando a autonomia patrimonial da pessoa física:

O CPC de 2015 vai além e admite também o emprego do mesmo incidente para hipótese de querer responsabilizar pessoa jurídica por atos praticados pelas pessoas naturais que a controlam ou comandam. É o sentido da previsão do § 2º do art. 133, ao se referir à “desconsideração inversa da personalidade jurídica”, admitindo, portanto, que a pessoa jurídica seja responsabilizada por atos praticados por pessoas naturais de seus quadros sociais. (BUENO, 2016, p. 177)

A parte deverá demonstrar detidamente o preenchimento dos requisitos autorizadores para a desconsideração previstos na legislação material correspondente e instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para se manifestar e requerer provas no prazo de quinze dias. Há entendimento que é possível que contraditório ser postergado quando presentes os requisitos autorizadores da tutela de urgência e a desconsideração da personalidade jurídica seja realizada sem oitiva prévia da parte contrária (DIDIER JR, 2015).

Por fim, o Código de Processo Civil prevê no artigo 137 que acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente.

4. POLÊMICA SOBRE A APLICABILIDADE DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO ÂMBITO DAS EXECUÇÕES FISCAIS

Justamente ao regular o incidente de desconsideração da personalidade jurídica que o Código de Processo Civil de 2015 causou discussões doutrinárias antes mesmo de sua vigência. Em que pese o incidente seja considerado um avanço sob o enfoque da concretização de garantias processuais antes ignoradas, ele também é visto como um fator que irá aumentar o congestionamento do judiciário brasileiro, caso seja aplicado às execuções fiscais.

Segundo dados do Conselho Nacional de Justiça, as execuções fiscais representam 50% dos processos em trâmite no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 91% (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2015), ao

passo que, com a vigência do Novo Código de Processo Civil e a aplicação do novo incidente à cobrança fiscal nos casos em que Fazenda Pública procura a responsabilização de terceiros, a tendência é que situação se agrave sensivelmente.

Preliminarmente, é necessário enaltecer que o direito tributário é regido pelo princípio da legalidade estrita, razão pela qual, somente a lei pode definir o sujeito passivo da obrigação tributária.

Destarte, convém ressaltar o que dispõe o artigo 135 do Código Tributário Nacional:

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: [...] III- Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Dessa forma, salienta-se que há doutrinadores, a exemplo de Filho (1987), que vem ao longo dos anos defendendo que o disposto no artigo 135, III do Código Tributário Nacional não se trata de hipótese de desconsideração da personalidade jurídica. Conforme esse entendimento, o que a legislação tributária referencia é a responsabilidade pessoal, imputada àquele que em nome da pessoa jurídica praticar um ato contrariando os limites legais, estatutários ou contratuais.

Por conseguinte, não poderia se falar em responsabilidade tributária do sócio se este não exerce funções de administração na sociedade, o que diferenciaria a legislação tributária da previsão da desconsideração da personalidade jurídica contida no Código Civil.

Destarte, o Código Tributário Nacional enuncia que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que é aquele que possui relação direta com a situação do fato gerador e o responsável, que embora não seja contribuinte, sua obrigação de pagar o tributo ou penalidade pecuniária decorre de disposição expressa de lei.

Portanto, que não há se falar em desconsideração da personalidade jurídica, quando invocada a norma do artigo 135, III do Código Tributário Nacional, haja vista que a disposição tributária é norma expressa de responsabilidade do sócio e neste caso a responsabilidade lhe é conferida originariamente.

Deve-se evitar, portanto, a confusão entre institutos jurídicos diversos, isto é, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica não se confunde com a responsabilidade tributária dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim, para essa corrente doutrinária, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica é inaplicável às execuções fiscais sob o argumento de

que o Código Tributário Nacional não faz referência ao instituto da *disregard doctrine* e sim a causa de responsabilidade tributária.

É o que enfatiza Luciano Amaro (2014, p. 250):

Trata-se, ademais, de preceito do próprio Código Tributário Nacional, que na definição do responsável tributário, exige norma expressa de lei (art. 121, parágrafo único, II, e 128), o que, aliás, representa decorrência do princípio da legalidade. Sem expressa previsão da lei, que eleja terceiro como responsável em dadas hipóteses descritas pelo legislador, não é lícito ao aplicador da lei ignorar (ou desconsiderar) o sujeito passivo legalmente definido e imputar responsabilidade tributária a terceiro.

Nessa senda, aduz essa corrente que o Código Tributário propõe a responsabilidade pessoal dos gerentes, administradores e diretores por obrigações tributárias da pessoa jurídica sem que para isso ocorra a aplicação da desconsideração de sua personalidade. Basta para isso, que as pessoas enumeradas no artigo 135, III do CTN, incorram em atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contratos ou estatutos.

Em recente trabalho coordenado por Paulo Cesar Conrado e Juliana Furtado Costa Araújo, concluiu Cantanhede (2015, p.68):

É justamente por não haver enquadramento da atribuição de responsabilidade tributária com fulcro no artigo 135, III, do CTN no gênero desconsideração da personalidade jurídica, que emerge, intuitivamente, a conclusão de que o incidente respectivo não deve aplicar-se aos casos de redirecionamento da execução fiscal nele fundados, dentre os quais figura o decorrente do encerramento irregular da sociedade empresarial.

Ainda nesse trilhar, é de se considerar que as disposições do Código Tributário são específicas e o reconhecimento da responsabilidade pessoal do diretor, gerente ou administrador, independe da qualquer declaração de insolvência da pessoa jurídica. Tal fato, afasta ainda mais a legislação tributária da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, seja em sua vertente “maior” ou “menor”, porquanto ambas exigem a insolvência da pessoa jurídica com requisito para o reconhecimento.

O fato mais marcante dessa reação contrária da comunidade jurídica ao Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica às execuções fiscais até então, talvez seja os enunciados aprovados pela Escola de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira em seminário de estudos sobre o Novo Código de Processo Civil, bem como pelo Fórum de

Execuções Fiscais do TRF da 2ª região, ambos realizados em 2015, os quais assinalam: “O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto no artigo 133 do CPC/2015.” (ENFAM, 2015) e: “A responsabilidade tributária regulada no art. 135 do CTN não constitui hipótese de desconconsideração da personalidade jurídica, não se submetendo ao incidente previsto no art. 133 do CPC/2015.” (FOREXEC, 2015)

Como se vê, os enunciados seguem a linha de raciocínio supramencionada, afastando do âmbito das execuções fiscais as disposições do novel *codex*, com o objetivo de que os processos em trâmite permaneçam na toada atual, ou seja normalmente o magistrado decide o pedido de responsabilização dos sócios da pessoa jurídica sem oportunizar o direito de manifestação aos respectivos, que somente poderão se manifestar sobre sua inclusão no processo em sede de embargos à execução, após garantia do juízo, posto que a exceção de pré-executividade, por não comportar dilação probatória, não seria a via adequada para a discussão da matéria, conforme entendimento solidificado da jurisprudência.

Doutro vértice, argumenta-se que a execução fiscal é regulada subsidiariamente pelo Código de Processo Civil, conforme previsão expressa na Lei 6.830/1980, a qual é silente no que se refere ao procedimento de desconconsideração da personalidade jurídica. Nesse caso, a omissão da norma específica atrairia a aplicação da norma geral, que no caso, é o Código de Processo Civil, demonstrando que a intenção do legislador foi que as duas leis guardassem a harmonia necessária para a solução de entraves jurídicos.

O Código de Processo Civil de 2015 prevê em seu artigo 134 a aplicação do Incidente de Desconconsideração da Personalidade Jurídica aos casos de execução de títulos executivos extrajudiciais. O título executivo extrajudicial é gênero do qual é espécie a Certidão de Dívida Ativa, documento que municia a execução do crédito público.

Antes do início das discussões em torno do Novo Código de Processo Civil, a jurisprudência já enfrentava o tema. No âmbito dos tribunais, notadamente o Superior Tribunal de Justiça já decidiu no Agravo Regimental em Recurso Especial nº 1534236/PR que a desconconsideração da personalidade jurídica em execução fiscal: “é medida excepcional, sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no artigo 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei”.

Como visto, a ideia do Superior Tribunal de Justiça é que o disposto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, trata-se sim de uma espécie de desconconsideração da personalidade jurídica, ao passo que o redirecionamento das execuções fiscais é autorizado quando demonstrado a prática de atos que excedam de poderes os poderes conferidos aos diretores, gerente ou representantes da

pessoa jurídica, ou que estes, ajam em infração à lei.

Entretanto, na exceção fiscal não admite dilações probatórias. A exceção de pré-executividade embora admitida no bojo da execução fiscal, tem amplitude reduzida. Logo em face da incontestante primazia que o ordenamento jurídico confere a satisfação do crédito fazendário, eventuais discussões devem se dar por meio de Embargos à Execução, depois de garantido o juízo.

Com razão Chucri (2014, p. 384-387), ao defender:

A execução fiscal é um rito especial do processo de execução que visa a satisfação do crédito fazendário. Como qualquer rito executivo, não há como se permitir discussões entre as partes que requeira um contraditório amplo e uma análise profunda das questões apresentadas no processo. [...] Desta feita, os embargos à execução fiscal ganham natureza de demanda independente do rito executivo, possuindo natureza de uma demanda do processo de conhecimento, onde se é permitido utilizar-se da ampla defesa e do contraditório em suas formas plenas. [...] A Lei de execução fiscal traz condição específica para a apresentação dos embargos à execução fiscal, não existente na regra geral do código processual, sendo ela a garantia do juízo.

Portanto, a suspensão do processo prevista no incidente de desconsideração do Código de Processo Civil de 2015, sem a garantia do juízo, também é incompatível com a execução fiscal, posto que não se tem a correspondente previsão da suspensão da exigibilidade do crédito na legislação tributária.

Pelo exposto, observa-se que a desconsideração da personalidade jurídica é típica medida excepcional, não prevista no Código Tributário Nacional e tampouco na Lei de Execução Fiscal. Logo o incidente de desconsideração da personalidade jurídica deve ser afastada das execuções fiscais, posto que há norma específica prevendo a responsabilidade tributária pessoal de terceiros.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste contexto e pelo que se denota da explanação acima, o contido entre os artigos 133 e 137 do Código de Processo Civil 2015 trata-se de inovação digna de destaque, ante ao seu ineditismo em nosso país. Com contornos modernos, o Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica revitaliza a utilização da *disregard doctrine* no ordenamento jurídico, resolvendo controvérsias e fomentando o surgimento de outras.

Entretanto, examinando as novas normas procedimentais atinentes à matéria no campo processual tributário, se constata que há uma série de argumentos contrários à aplicação do novo Incidente de Desconsideração da Perso-

nalidade Jurídica nas execuções fiscais, quando invocada a responsabilidade de terceiros.

Por conseguinte, a conclusão que parece mais razoável é a de que o artigo 135, III do Código Tributário Nacional não constitui hipótese de descon sideração da personalidade jurídica, e sim de responsabilidade tributária direta, tornando inaplicável o incidente de descon sideração da personalidade jurídica previsto no Código de Processo Civil de 2015 às execuções fiscais.

Embora seja o mais técnico, tal entendimento é combatido por parte da doutrina que aspirava por mudanças no cenário atual. Inegavelmente, trata-se de um dos principais pontos do Código de Processo Civil de 2015 a serem debatidos pela jurisprudência em breve, a qual se incumbirá de definir sobre a aplicabilidade ou não do novo incidente às execuções fiscais.

REFERÊNCIAS

AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 20. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014

ANDRADE, A.; ANDRADE, L.; MASSON, C. **Interesses Difusos e Coletivos: Esquemático**. São Paulo: Método, 2011.

ARAUJO, J. F. C.; CONRADO, P. C. **Novo CPC e seu impacto no direito tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

BRASIL, Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988**. São Paulo: Saraiva, 2015.

Código Civil. Lei nº10.406 de 10 de janeiro de 2002. **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 de dez. 2002.

_____. Lei 9.605 de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente. **Diário Oficial da União**, Brasília, 18 de fev. 1998.

_____. Lei 8078 de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e da outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 12 set. 1990.

_____. Lei 5869 de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 de jan. 1973

_____. Lei 13015 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário**

Oficial da União, Brasília, 17 de mar. 2002

_____. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão no Recurso Especial nº 1236916. Parte litigante Tecnovidro Industria de Vidros Ltda, Relator Nancy Andrighi. 22 out. 2013. **Diário da Justiça da República Federativa do Brasil**. Disponível em < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1276669&num_registro=201100311609&data=20131028&formato=PDF> acesso em 18/04/2016, às 17h.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1534236. Parte litigante Fazenda Nacional. Relator Humberto Martins. 25 ago 2015. **Diário da Justiça da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1534236&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO>> acesso em 10/01/2016, às 18h.

BULOS, U. L. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2007.

BUENO, C. S. **Manual de Direito Processual Civil**. São Paulo: Saraiva, 2016.

CHUCRI, A. N. Embargos à Execução Fiscal. In: MELO FILHO, J. A. de. **Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal**. Salvador: Juspodvim, 2012.

COELHO. S. C. N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Forense, 2012.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Governança Diferenciada das Execuções Fiscais**. Disponível em: <<http://www.praticadapesquisa.com.br/2011/10/como-apresento-citacoes-de-conteudos.html>>. Acesso em: 10 de jan. 2016.

DIDIER JR. F. **Curso de Direito Processual Civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento**, 17. ed - Salvador: Ed. Juspodivm, 2015.

ESCOLA NACIONAL DE FORMAÇÃO E APERFIÇOAMENTO DE MAGISTRADOS. Enunciado nº 53, **O Poder Judiciário e o Novo Código de Processo Civil**. Brasília:2005. Disponível em: <http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/09/ENUNCIADOS-VERS%C3%83O-DEFINITIVA-.pdf>. Acesso em: 26 mar. 2016

FARIAS, C. C.; ROSENVALD, N. **Curso de Direito Civil: Parte Geral e LINDB**. Salvador: Juspodivm, 2012.

FORUM DE EXECUÇÕES FISCAIS. **Os impactos do Novo Código de Processo Civil na Execução Fiscal**. Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <http://www.trf2.gov.br/emarf/documents/enunciadosforexec2015.pdf>. Acesso em: 21 fev. 2016.

GONÇALVES, D. Z. **Art. 135, III, do CTN: a responsabilidade dos administradores por dívidas tributárias na jurisprudência**. São Paulo: Revista da Associação dos Advogados de São Paulo, nº 118, 2012.

JUSTEN FILHO, M. **Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.

MACHADO JÚNIOR, D. R. **Novo Código de Processo Civil: anotado e comparado: lei 13.105 de 16 de março de 2015**. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

MARINONI, L. G., MITIDIERO, D. **Código de Processo Civil Comentado Artigo por Artigo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

_____. **Novo curso de processo civil: tutela dos direitos mediante procedimento comum**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

MELO FILHO, J. A. de. **Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal**, 3. ed. Editora Juspodivm, 2014.

MEDINA, J. M. G. **Constituição Federal Comentada**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

NEVES, D. A. A. **Manual de Direito Processual Civil**, 7. ed - São Paulo: Método, 2015.

REQUIÃO, R. **Curso de Direito Comercial**, 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

SABBAG, E. **Manual de Direito Tributário**, 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

TARTUCE, F. **Manual de Direito Civil**, 4. ed. São Paulo: Método, 2014;

_____. **O Novo CPC e o Direito Civil, impactos, diálogos e interações**. São Paulo: Editora Método, 2015.

THEODORO JÚNIOR. H. **Novo CPC: Fundamentos e Sistematização**. São Paulo: Editora Forense, 2015.

**THE DISREGARD OF LEGAL PERSONALITY INCIDENT
ACCORDING TO THE 2015 CIVIL PROCEDURE CODE AND ITS
APPLICATION TO THE TAX EXECUTIONS IN THE HYPOTHESIS
OF ARTICLE 135, III OF THE NATIONAL TAX CODE**

ABSTRACT: The present paper intends to address the disregard of legal personality as well as the innovation promoted by the 2015 Civil Procedure Code based on the prediction of the disregard of legal personality incident. For that purpose, it specifically analyzes the applicability of the respective incident on tax foreclosures in the redirection event based on Article 135, III of the National Tax Code. Through the specialized doctrine and based on jurisprudential analysis, a comparative study is carried out among the 2015 Civil Procedure Code, the National Tax Code and the Tax Execution Law, taking into account the notorious distinctive legal nature of the action of collecting public credit. Therefore, despite the importance of the new normative provision that processes the disregard of the legal personality in the Brazilian legal system, the study points out that the responsibility as stated in article 135, III of the Tax Code is not a case of disregard of legal personality and the new incident should be excluded from the scope of tax foreclosures.

KEYWORDS: 2015 Code of Civil Procedure; Disregard of legal personality; Incident; Tax Execution; Tax Liability.

**EL INCIDENTE DE DESCONSIDERACIÓN DE LA PERSONALIDAD
JURÍDICA SEGÚN EL CÓDIGO DE PROCESO CIVIL DE 2015 Y SU
APLICACIÓN A LAS EJECUCIONES FISCALES EN HIPÓTESIS DEL
ARTÍCULO 135, III DEL CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL**

RESUMEN: Este estudio ha pretendido abordar el instituto de la desconsideración de la personalidad jurídica, así como la innovación promovida por el Código de Proceso Civil 2015, consubstanciado en la previsión del incidente de desconsideración de la personalidad jurídica. Para así analizar específicamente la aplicabilidad del respectivo incidente a las ejecuciones fiscales en hipótesis de redirección basada en el artículo 135, III del Código Tributario Nacional. Por medio de la doctrina especializada y con apoyo en análisis jurisprudencial, se procede un estudio comparativo entre el Código de Proceso Civil de 2015, Código Tributario Nacional y Ley de Ejecución Fiscal, teniendo en cuenta la notoria naturaleza jurídica diferenciada de la acción de cobro del crédito público.

Sin embargo, en que pese la importancia de la nueva previsión normativa que procesa la desconsideración de la personalidad jurídica en el ordenamiento jurídico brasileño, la investigación muestra que la responsabilidad inculpada en el artículo 135, III del Código Tributario no es hipótesis de desconsideración de la personalidad jurídica y el nuevo incidente debe mantenerse fuera de alcance de las ejecuciones fiscales.

PALABRAS CLAVE: Código de Proceso Civil de 2015; Desconsideración de la personalidad jurídica; Ejecución fiscal; Incidente; Responsabilidad tributaria.