

A APLICAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NAS EXECUÇÕES FISCAIS: UMA PROPOSTA DE COMPATIBILIZAÇÃO

Paulo Guilherme Gorski de Queiroz¹

SUMÁRIO: 1 – Introdução; 2 – Breves considerações sobre a desconsideração da personalidade jurídica; 3 – A desconsideração da personalidade jurídica no Código Civil; 4 – O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a execução fiscal; 5 – O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e a necessidade de compatibilização do incidente de desconsideração da personalidade jurídica com a Lei de Execução Fiscal; 6 – Conclusão. Referências.

RESUMO: O trabalho apresenta breves considerações sobre a relevância da pessoa jurídica na sociedade moderna. Analisa o novo Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e sua possível compatibilidade com a Lei de Execução Fiscal. Aborda o cotejo de valores envolvidos e o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça. Conclui pela possibilidade de aplicação do incidente, desde que superados obstáculos que impeçam a devida harmonia entre a lei geral e o procedimento especial.

¹ Procurador do Estado de São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestrando na Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas – (FGV-SP).

PALAVRAS-CHAVE: Personalidade Jurídica. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica. Compatibilidade. Lei de Execução Fiscal. Superior Tribunal de Justiça.

1. INTRODUÇÃO

A natureza da “pessoa jurídica” ou “entes morais” sempre despertou profundas reflexões filosóficas. Intensas discussões marcaram a evolução do Direito na tentativa de explicar, entre outros aspectos, se estávamos diante de uma ficção criada pela norma ou uma realidade prévia reconhecida pelo Direito.

Independentemente da concepção adotada, o fato é que a distinção entre a pessoa jurídica e seus integrantes representou inequívoco “instrumento” de desenvolvimento econômico e um dos principais incentivos àqueles que empreenderam, ao longo dos tempos, por meio de um ente abstrato. Estamos de acordo com Fábio Ulhoa Coelho ao afirmar que “a limitação das perdas, em outros termos, é fator essencial para a disciplina da atividade econômica capitalista”².

Essa “proteção” quanto aos efeitos da insolvência, em contrapartida, permitiu que surgissem comportamentos oportunistas. O uso da pessoa jurídica em desconformidade com seus fins despertou a atenção dos estudiosos. Essa inquietação foi o ponto de partida da chamada teoria da “desconsideração da personalidade jurídica”.

Contudo os relevantes fundamentos que justificavam a possibilidade de superação da personalidade jurídica careciam de sistematização quanto aos seus pressupostos.

O advento do artigo 50 do Código Civil³, em sua nova redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019, comprova que o legislador estava

2 COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial Direito de Empresa*. 22. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, v. II, p. 58.

3 Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

atento aos apelos da ciência. A teoria da desconsideração, apesar de bem fundamentada, não contava com a segurança necessária quanto à definição prévia dos seus requisitos.

Porém, mesmo com norma expressa no diploma civil, pairavam dúvidas sobre a instrumentalização da desconsideração em casos concretos, especialmente no âmbito da Execução Fiscal.

Para viabilizar a aplicação da desconsideração, foi introduzido o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nos artigos 133 a 137 do Novo Código de Processo Civil.

No caso das Execuções Fiscais, surgiu um novo problema: seria o incidente compatível com a lei especial? O posicionamento atual do Superior Tribunal de Justiça (STJ) não é unânime.

Como os fundamentos contrários ao cabimento do incidente são robustos, precisamos analisar se haveria ou não a possibilidade de superação desses obstáculos rumo à compatibilização. É o que passaremos a demonstrar.

2. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Sabemos que o Direito cria suas próprias realidades com o intuito de preservar valores considerados relevantes em determinado momento histórico.

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I – cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II – transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III – outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Em sua evolução social, o homem percebeu que atuar de forma individual trazia uma série de dificuldades. Entretanto a mera conjugação de esforços, sem um mínimo de organização, era fonte de problemas operacionais e custos de transação. Dessa necessidade surge a concepção teórica de um ente abstrato e separado dos seus integrantes. Eis a gênese da pessoa jurídica “personificada”, como nos ensina Orlando Gomes:

O fenômeno da personificação de certos grupos sociais é contingência inevitável do fato associativo. Para a realização de fins comuns, isto é, de objetivos que interessam a vários indivíduos, unem eles seus esforços e haveres, numa palavra, associam-se. A realização do fim para que se uniram se dificultaria extremamente, ou seria impossível, se a atividade conjunta somente permitisse pela soma, constante de iterativa, de ações individuais. Surge, assim, a necessidade de personalizar o grupo, com individualidade, tanto mais necessária quanto a associação, via de regra, exige a formação de patrimônio comum constituído pela afetação dos bens particulares dos seus componentes. Esta individualização necessária só se efetiva se a ordem jurídica atribui personalidade ao grupo, permitindo que atue em nome próprio, com capacidade jurídica igual a das pessoas naturais. Tal personificação é admitida quando se apresentam os pressupostos necessários à subjetivação dos interesses para cuja realização os indivíduos se associam. Assim se formam as pessoas jurídicas.⁴

No momento em que o direito permitiu que um ente abstrato figurasse como centro de imputação de direitos e obrigações, distinto de seus membros, abriu-se uma gama de oportunidades para o desenvolvimento econômico e social.

A relevância da personalidade jurídica foi captada pelo legislador da recente Lei nº 13.874, de 2019. A chamada “Lei da Liberdade Econômica”, que introduziu o artigo 49-A no Código Civil, dispõe expressamente que “a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores”. O mesmo dispositivo, em seu parágrafo único, enfatiza o valor protegido e afirma que a autonomia patrimonial configura “instrumento lícito de alocação e

4 GOMES, Orlando. *Introdução ao Direito Civil*. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 141.

segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos”.

O artigo 45 do Código Civil dispõe que “começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo”. A “personificação” da pessoa jurídica, então, decorre necessariamente da incidência da norma jurídica. O Direito é elemento indissociável no fenômeno.

Por outro lado, a autonomia subjetiva gerou outro problema: surgem comportamentos inoportunos (abusos) que destoavam da função social da pessoa jurídica. Essa preocupação foi identificada por Maria Helena Diniz:

A pessoa jurídica é uma realidade autônoma, capaz de direitos e obrigações, independentemente dos membros que a compõem, com os quais não tem nenhum vínculo, agindo por si só, comprando, vendendo, alugando etc., sem qualquer ligação com a vontade individual das pessoas físicas que dela fazem parte. Realmente, seus componentes somente responderão por seus débitos dentro dos limites do capital social, ficando a salvo o patrimônio individual. Essa limitação da responsabilidade ao patrimônio da pessoa jurídica é uma consequência lógica de sua personalidade jurídica, constituindo uma de suas maiores vantagens. Se a pessoa jurídica não se confunde com as pessoas físicas que a compõem; se o patrimônio da sociedade personalizada não se identifica com o dos sócios, fácil será lesar credores, ou ocorrer o abuso de direito, para subtrair-se a um dever, tendo em vista que os bens particulares dos sócios não podem ser executados antes dos bens sociais, havendo dívida da sociedade.⁵

São inúmeros os casos de condutas inadequadas. Podemos citar o que se convencionou chamar de “blindagem patrimonial”. Essa ocorre quando o patrimônio de uma pessoa jurídica com dívidas é desviado para a titularidade de sócios ou outras pessoas jurídicas sem qualquer fundamento negocial. O objetivo reside unicamente em impedir a constrição do patrimônio da devedora em detrimento dos credores.

5 DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral do Direito Civil*. 37. ed. São Paulo: Saraiva. 2020, v. I, p. 359.

É inegável que situações dessa espécie ocasionam desequilíbrios concorrenciais. A personalidade jurídica é utilizada como “vantagem competitiva” em relação aos demais agentes do mercado. Não foi essa a intenção do Direito positivo.

Diante desse cenário, surgem os primeiros movimentos destinados a apurar a possibilidade de “relativização” ou “superação” da personalidade jurídica. Até então, prevalecia um conceito absoluto de pessoa jurídica.

A jurisprudência norte-americana, que usava expressões como *disregard of legal entity* ou *lifting the corporate veil* para nomear a descon sideração, foi a pioneira na tentativa de coibir o mau uso das entidades.

A doutrina estrangeira, em que se destaca o trabalho do jurista alemão Rolf Serick, promoveu relevante sistematização e consolidação dos pressupostos do que se passou a chamar de “desconsideração da personalidade jurídica”.

No Brasil, destacamos o pioneirismo do trabalho de Rubens Requião, considerado como o responsável pela introdução da teoria entre nós.

O professor paranaense, tomando por base a doutrina e jurisprudência do Direito comparado, chega à conclusão que a personalidade jurídica é conferida pelo Direito e, logo, deve ser utilizada segundo seus fins. Dessa forma, o indivíduo que abusa da personalidade, considerado pelo autor um direito relativo, não merece a proteção do ordenamento. Eis as palavras do ilustre comercialista:

Ora, a doutrina da descon sideração nega precisamente o absolutismo do direito da personalidade jurídica. Desestima a doutrina esse absolutismo, perscruta através do véu que a encobre, penetra em seu âmago, para indagar de certos atos dos sócios ou do destino de certos bens. Apresenta-se, por conseguinte, a concessão da personalidade com um significado ou um efeito relativo, e não absoluto, permitindo a legitima penetração inquiritória em seu âmago. Ora, assim há de ser. Se a personalidade jurídica constitui uma criação da lei, como concessão do Estado, objetivando, como diz Cunha Gonçalves, a realização de um fim, nada mais procedente do que se reconhecer ao Estado, através de sua justiça, a faculdade de verificar se o direito concedido está sendo adequadamente usado. A personalidade jurídica passa a ser

considerada doutrinariamente um direito relativo, permitindo ao juiz, penetrar o véu da personalidade para coibir abusos ou condenar a fraude, através de seu uso.⁶

A desconsideração da personalidade surgiu de uma necessidade e como solução intermediária. Não preconizava a extinção da pessoa jurídica, mas se preocupava unicamente com os excessos. Funcionava como ferramenta para desestimular comportamentos abusivos (função preventiva) e reequilibrar a desarmonia provocada pela utilização inadequada do ente (função reparatória/repressiva), como brilhantemente ensina Calixto Salomão Filho:

Consequentemente, a desconsideração, segundo essa visão, não interfere (negativamente) em uma distribuição de riscos livremente negociada entre as partes, mas apenas redistribui os riscos, retomando a repartição desejada pelo legislador. Ou, mais claramente, a desconsideração enquadra-se em uma regra geral de repressão ao comportamento de free-rider. Como free-rider define-se o agente que quer gozar das vantagens, mas não dos custos da responsabilidade limitada, ou seja, aquele agente que usa a reponsabilidade limitada, não passivamente, como meio de salvação no caso extremo de falência, mas ativamente, como elemento estratégico para a externalização de riscos de maneira diversa daquela prevista no ordenamento. O ordenamento deve intervir, consequentemente, para eliminar esses abusos e repriminar a distribuição de risco desejada.⁷

Seguindo esse caminho, vários trabalhos na doutrina nacional, em que destacamos os clássicos estudos de José Lamartine Corrêa de Oliveira Lyra, Fábio Konder Comparato e Marçal Justen Filho, buscaram sistematizar os pressupostos de aplicação da teoria com base em nosso ordenamento.

A doutrina especializada, com suas particularidades, partia da relatividade do conceito da pessoa jurídica e da necessidade de interpretação finalística das normas⁸. O cerne básico seguia os princípios do

6 REQUIÃO, Rubens. *Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica*. Revista dos Tribunais, São Paulo, ano 58, n. 410, p. 1-13, dez. 1969.

7 SALOMÃO FILHO, Calixto. *O novo Direito Societário: eficácia e sustentabilidade*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 402.

8 Decreto-Lei nº 4.657/1942: Art. 5º Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.

trabalho de Rubens Requião. Porém os pressupostos e consequências, dependendo do autor, sofriam sensíveis variações.

A ausência de previsão normativa específica sempre foi criticada por ser fonte de insegurança. A variedade de opiniões, apesar do enriquecimento científico, resultava em multiplicidade de decisões nos casos concretos.

Por essa razão, o anseio por uma regulamentação específica do tema era plenamente justificada. É o que podemos observar na seguinte passagem da obra de Marçal Justen Filho: “Seria desejável uma consagração normativa sistemática e sistematizada a propósito da desconsideração, em nosso ordenamento. Existem inúmeros dispositivos legais, esparsamente editados, que envolvem o superamento da personalidade societária”⁹.

3. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO CÓDIGO CIVIL

Antes do novo Código de Processo Civil (CPC), era possível localizar normas inspiradas na teoria da desconsideração da personalidade jurídica em legislações especiais (e.g., Código de Defesa do Consumidor, Direito Ambiental, Consolidação das Leis do Trabalho etc.).

O artigo 50 do CPC teve o mérito de introduzir um regramento “amplo”, aplicável à generalidade de relações jurídicas relacionadas a prestações de cunho patrimonial. O que era restrito às relações jurídicas especiais (exemplo: dano ambiental), passa a ser uma verdadeira “regra geral” com as devidas adaptações.

Ao disciplinar o instituto, o CPC previu a chamada “teoria maior” da desconsideração. É assim conhecida, pois exige a “comprovação” do abuso da personalidade por meio da confusão patrimonial e/ou desvio de finalidade, conforme pacífico posicionamento do STJ:

Interpretando o disposto no art. 50 do Código Civil de 2002, o Superior Tribunal de Justiça concluiu que, nas relações jurídicas de natureza civil-empresarial, o legislador pátrio adotou a teoria maior da desconsideração da personalidade jurídica, segundo a qual é exigida a demonstração da ocorrência de algum dos elementos objetivos

⁹ JUSTEN FILHO, Marçal. *Desconsideração da personalidade societária no Direito brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987, p. 158.

caracterizadores de abuso da personalidade jurídica, tais como o desvio de finalidade (caracterizado pelo ato intencional dos sócios em fraudar terceiros com o uso abusivo da personalidade jurídica) ou a confusão patrimonial (configurada pela inexistência, no campo dos fatos, de separação patrimonial entre o patrimônio da pessoa jurídica e bens particulares dos sócios ou, ainda, dos haveres de diversas pessoas jurídicas).¹⁰

Na denominada “teoria menor”, o mero inadimplemento é suficiente para a desconsideração da autonomia patrimonial. Essa situação fica bem clara no artigo 28, § 5º, da Lei nº 8.078/1990, ao dispor que “poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores”.

Uma vez preenchidos os requisitos legais do artigo 50 do CPC, permite-se que personalidade jurídica seja desconsiderada por decisão judicial. Como consequência, os “efeitos” de certas e determinadas obrigações serão “estendidos” ao patrimônio dos beneficiados diretos ou indiretos pelo abuso.

A aplicação da desconsideração permite que atividades executivas (construção patrimonial) sejam realizadas pelo Estado-Juiz em patrimônio diverso do devedor, para satisfazer concretamente um direito material violado e reconhecido em título executivo.

A correlação entre o patrimônio e a tutela executiva corresponde ao conceito de “responsabilidade patrimonial”, segundo nos ensina Cândido Rangel Dinamarco:

Essa é formula básica da responsabilidade patrimonial, ou responsabilidade executiva, conceituada como *a aptidão de um bem ou de todo um patrimônio a suportar os efeitos da sanção executiva*: sabido que a execução por sub-rogação é uma sanção, ou conjunto de medidas destinadas a atuar sobre bens integrantes de um patrimônio (penhora, busca-e-apreensão *etc.* – *supra*, n. 1.521), responsabilidade é um estado de potencial sujeição a ela, ou seja, a sujeitabilidade à sanção. A concreta imposição de medidas im-

10 BRASIL. **Agravo Interno em Recurso Especial nº 1.672.689/SP**. Relator: Ministro Marco Aurélio Bellizze. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília DF: Superior Tribunal de Justiça, 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/860261274/agravo-em-recurso-especial-aresp-1672689-sp-2020-0048846-1>. Acesso em: 11 abr. 2022.

perativas sobre o bem, que são as sanções inerentes à execução forçada, depende de esse bem ser responsável, isto é, depende de ele ser parte de um patrimônio apto a fornecer meios à execução; não se apreendem, não se penhoram, não se apropriam, bens que não o sejam.¹¹

A definição do patrimônio objeto da tutela executiva serve de orientação e balizamento ao Poder Judiciário (devido processo legal) e representa segurança aos devedores e terceiros.

No que concerne à sujeição patrimonial, prevalece a regra prevista no artigo 789 do CPC, segundo a qual apenas “o patrimônio do devedor ficará sujeito a responder por suas obrigações”.

Nada impede, porém, que atos executivos recaiam em bens diversos do devedor, desde que exista previsão legal e justo motivo, como, a título de ilustração, prevê o artigo 790 do CPC em seus sete incisos¹².

No nosso caso, uma vez autorizada a descon sideração, será possível a constrição de bens daquele que for beneficiado pelo abuso da personalidade jurídica, por autorização expressa do artigo, 790, VII, do CPC.

Do que observamos até o momento, podemos perceber a preocupação do ordenamento com todas as etapas de existência da pessoa jurídica: a) o nascimento com o registro (exemplo: artigo 45 do Código Civil); b) a especial proteção da autonomia com o novo artigo 49-A e seu parágrafo único; c) eventuais excessos por meio da descon sideração da personalidade jurídica (artigo 50 do Código Civil); e d) sua extinção (exemplo: artigo 1033 do Código Civil).

11 DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2019, v. IV, p. 324.

12 Art. 790. São sujeitos à execução os bens:

I – do sucessor a título singular, tratando-se de execução fundada em direito real ou obrigação reipersecutória;

II – do sócio, nos termos da lei;

III – do devedor, ainda que em poder de terceiros;

IV – do cônjuge ou companheiro, nos casos em que seus bens próprios ou de sua meação respondem pela dívida;

V – alienados ou gravados com ônus real em fraude à execução;

VI – cuja alienação ou gravação com ônus real tenha sido anulada em razão do reconhecimento, em ação autônoma, de fraude contra credores;

VII – do responsável, nos casos de descon sideração da personalidade jurídica.

A desconsideração da personalidade jurídica, então, é tema que envolve alta carga principiológica que deve ser lembrada e levada em consideração no momento de sua aplicação aos casos concretos.

4. O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A EXECUÇÃO FISCAL

A execução fiscal tem por objeto a cobrança da dívida ativa, nos termos do artigo 2º da Lei nº 6.830/1980¹³, que inclui créditos de natureza tributária ou não, apontados na Lei nº 4.320/1964.

O nosso foco, devido à relevância, serão os créditos de natureza tributária, muito embora a quase totalidade das conclusões seja aplicável aos débitos de natureza não tributária.

O título executivo que embasa a execução especial é a Certidão da Dívida Ativa, elaborada pela própria Administração em ambiente de estrita legalidade. A obrigação documentada, portanto, goza de presunção de certeza e liquidez¹⁴.

Trata-se de execução por quantia certa (prestações pecuniárias) disciplinada em procedimento especial com aplicação subsidiária do CPC.

Os sujeitos passivos da execução fiscal estão elencados no artigo 4º da Lei nº 6.830/1980 em rol taxativo: I – o devedor; II – o fiador; III – o espólio; IV – a massa; V – o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e VI – os sucessores a qualquer título.

O devedor, em regra, é o sujeito indicado na Certidão da Dívida Ativa e está atrelado à obrigação exigida em juízo. “Este é, naturalmente, o legitimado *ad causam*, uma vez que o polo oposto na relação *sub judice*, objeto do processo, é que constitui a *res in iudicium deducta*”¹⁵.

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

14 Lei nº 6.830/1980: Art. 3º – A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.

15 PACHECO. José da Silva. *Comentários a Lei de Execução Fiscal*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 73.

Os demais sujeitos indicados nos incisos II, III, IV e VI do artigo 4^a da Lei nº 6.830/1980 justificam sua legitimidade porque ou se equiparam ao devedor ou assumem a posição deste em virtude do desaparecimento do devedor original (sucessão). Os incisos sempre apontam alguém com vínculo jurídico com o credor. Esse fato justificaria a legitimidade. Nesse tema, relevantes as considerações de Hugo de Brito Machado Segundo:

Note-se que o espólio e a massa, na verdade, serão sempre executados na condição de “devedores”, e não de “corresponsáveis”, na medida em que o espólio e a massa são a universalidade de bens do que restou no patrimônio do devedor. Quanto ao fiador, sua responsabilidade, que certamente não exclui a do devedor principal, decorre da fiança (e não diretamente da lei, como no caso, v.g., de dirigentes de pessoas jurídicas), nos termos do direito privado, figura que em matéria tributária é bastante utilizada como garantia para viabilizar a subida de recursos administrativos, para liberar mercadorias arbitrariamente apreendidas etc. Os sucessores, cuja responsabilidade é determinada nos art. 129 a 133 do CTN, são, por exemplo, os adquirentes de bens imóveis, em relação aos tributos incidentes sobre os mesmos em períodos anteriores, os herdeiros, os legatários e o cônjuge meeiro, em relação aos tributos devidos pelo *de cuius* e até o limite do patrimônio deixado por este; a pessoa jurídica de direito privado que resulte de fusão, transformação, incorporação de outra ou em outra, em relação aos tributos devidos pelas pessoas fusionadas, transformadas ou incorporadas etc. Sucessores também são responsabilizados propriamente como “terceiros”, mas como pessoas que assumiram, em virtude da sucessão, o lugar do devedor principal, que por eles foi sucedido (CTN, arts. 129 a 133).¹⁶

Resta-nos saber onde estaria situado o sujeito que tem seus bens atingidos pela desconsideração com o fundamento na aplicação do artigo 50 do Código Civil.

Em princípio ele seria um “terceiro”, pois não integrado à relação processual. Por essa razão, até o seu ingresso, seria vedada a prática de atos executivos sobre seu patrimônio. Além disso, não possuiria relação jurídica com o credor, impedindo pensar em legitimidade ordinária “potencial”.

16 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *Processo Tributário*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 233.

Como “a intervenção do terceiro no processo pendente torna-o parte”¹⁷, é essencial localizar o regular mecanismo de ingresso. Seria pela via do “responsável nos termos da lei”, prevista no inciso V do artigo 4º da Lei nº 6.830/1980, a mais adequada?

Não nos parece que seja esse o caminho mais adequado. Sempre prevaleceu o entendimento de que “o responsável nos termos da lei” seria um sujeito que mantém vínculo de natureza jurídico-tributária com o credor da execução. No âmbito tributário, poderíamos citar os casos previstos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional¹⁸, que amparam a inclusão do sócio nos casos da dissolução irregular, seguindo a linha da Súmula 435 do STJ¹⁹.

O STJ já teve a oportunidade de afirmar que o vínculo que deriva do artigo 50 do Código Civil não possui natureza tributária:

Cabe ressaltar que, no âmbito da Execução Fiscal, são observadas, em regra, quanto à responsabilidade, as disposições contidas no Código Tributário Nacional, o qual, em seus arts. 134 e 135, preconiza a possibilidade de responsabilização pessoal do sócio-gerente, quando demonstrada a prática de atos com infração à lei, o que se verifica, na hipótese de dissolução irregular da sociedade. A desconsideração da personalidade jurídica, de que cuida o art. 50 do Código Civil, tem aplicação nos demais casos, diversos da relação jurídico-tributária.²⁰

17 ASSIS, Araken. **Manual de execução**. 20. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 576.

18 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.

19 Súmula 435 – Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. (Súmula 435, Primeira Seção, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010).

20 BRASIL. **Agravo Interno em Recurso Especial nº 948.560/SC**. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 08 de agosto de 2017. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601789641&dt_publicacao=17/08/2017. Acesso em: 27 maio 2022.

Caso a responsabilidade tributária prevista no artigo 4º, V, da Lei nº 6.830/1980, fosse a mesma responsabilidade “patrimonial” do artigo 790, VII, do CPC, esse dispositivo seria completamente inócuo, pois a responsabilidade patrimonial decorreria naturalmente da condição de responsável tributário daquele atingido pela desconsideração, conforme bem pontuado por Paulo Cesar Conrado:

Pela ordem, cuidemos de reconhecer, em princípio, que esse “responsável” a que se refere o preitado inciso VII não é o responsável tributário de que trata o artigo 4º, V, da Lei nº 6.830/80; do contrário, se admitíssemos essa “confusão” nos conceitos, o art. 790 do Código de Processo Civil de 2015 perderia seu sentido: como o responsável tributário [assim reconhecido (i) administrativamente, tendo seu nome gravado no título, com a decorrente assunção da qualidade de “devedor”, ou (ii) judicialmente, nos casos de redirecionamento] detém legitimidade passiva, sua responsabilidade patrimonial é “derivada” (“seus bens respondem pela dívida executada em consequência de sua legitimidade passiva”, qualidade que deriva, por sua vez, do rótulo “material” da responsabilidade tributária); seria inútil, porque redundante, que a lei tivesse previsto sua responsabilidade patrimonial: ela preexiste e se fundamenta em sua legitimidade.²¹

O entendimento do STJ que justifica a possibilidade de “redirecionamento” em relação aos sócios apresenta fundamento coerente com a previsão expressa do “responsável tributário” no artigo 4º, V, da Lei nº 6.830/1980.

Foram essas as premissas que conduziram o STJ a concluir pela desnecessidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica quando o nome do sujeito passivo constar na Certidão da Dívida Ativa ou estivermos diante de pedido de “redirecionamento” fundado nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional²².

21 CONRADO, Paulo Cesar. *Execução Fiscal*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2020, p. 59.

22 BRASIL. *Agravo em Recurso Especial nº 1.427.619/RJ*. Relator: Ministro Og. Fernandes. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 22 de outubro de 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1238810074/agravo-interno-no-agravo-em-recurso-especial-agint-no-aresp-1427619-rj-2019-0006521-6/inteiro-teor-1238810084>. Acesso em: 11 abr. 2022.

Como visto, ainda, o próprio STJ entendeu que a responsabilidade patrimonial prevista no artigo 50 do Código Civil não se enquadraria na “via de acesso” do responsável tributário, prevista no rol dos legitimados passivos do artigo 4º da Lei nº 6.830/1980.

Seria, nesse cenário, obrigatória a aplicação do incidente previsto nos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil, nas hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica fundadas unicamente no artigo 50 do Código Civil?

Sobre o Incidente de Desconsideração, em síntese, podemos dizer que estamos diante de um “incidente” (atrelado à relação processual “principal”), cabível em todas as fases do processo de conhecimento, cumprimento de sentença ou execução de título extrajudicial em que, após citação do interessado e instrução sob o crivo do contraditório, é proferida decisão de mérito, concluindo pelo preenchimento ou não dos requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica.

Ao tecer considerações sobre o novo Incidente de Desconsideração, Cândido Rangel Dinamarco o conceitua como uma “nova modalidade de intervenção coata de terceiros, consistente em trazer à relação processual pendente um terceiro ao qual o demandante atribui a responsabilidade patrimonial por obrigação do demandado”²³.

Dessa forma, se nossa análise fosse baseada unicamente no CPC, a resposta seria pela necessidade do incidente. Esse representa, atualmente, a única via de ingresso desse terceiro no processo. A ênfase do legislador resultou na inclusão da norma do artigo 795 § 4º, do CPC: “para a desconsideração da personalidade jurídica, é obrigatória a observância do incidente previsto neste Código”.

O Código de Processo Civil, inclusive, confere legitimidade ativa àquele que tiver seus bens atingidos sem a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, para apresentar embargos de terceiro, nos termos do artigo 674, § 2º, III²⁴.

23 DINAMARCO, op. cit., p. 419.

24 § 2º Considera-se terceiro, para ajuizamento dos embargos:

(...) III – quem sofre constrição judicial de seus bens por força de desconsideração da personalidade jurídica, de cujo incidente não fez parte;

Segundo essa linha e sem considerar a Lei de Execução Fiscal, Cassio Scarpinella Bueno demonstra que o incidente é o único mecanismo apto a atingir os terceiros, objeto da desconsideração:

O instituto tem como objetivo legitimar, corrigindo, o que a prática forense anterior consagrou com o nome de “redirecionamento da execução” ou, de forma mais precisa, cria condições para que, ao longo do processo (de forma incidental, portanto, daí o nome “incidente”), sejam apuradas as razões pelas quais o direito material autoriza a “desconsideração da personalidade jurídica” e, como consequência, a prática de atos executivos contra o patrimônio da pessoa natural, e não apenas da pessoa jurídica. Coerentemente, o inciso VII do artigo 790 preceitua que ficam sujeitos à execução os bens do responsável, nos casos de desconsideração da personalidade jurídica. De forma mais ampla, mas não menos pertinente, o *caput* do artigo 795 prescreve que “Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade, senão nos casos previstos em lei”, acentuando seu § 4º que “Para a desconsideração da personalidade jurídica é obrigatória a observância do incidente previsto neste Código”.²⁵

A solução, como será demonstrada, não é tão simples, uma vez que não é possível aplicar o novo CPC aos casos regulados pela Lei de Execução Fiscal de forma automática.

A aplicação irrestrita da lei geral posterior não atenderia à lógica normativa, pois resultaria no desvirtuamento completo da Lei de Execução Fiscal, com efeito semelhante a uma revogação expressa, o que não é desejável.

Como o Novo Código de Processo Civil é lei geral “posterior” à Lei nº 6.830/1980, deverá prevalecer a meta regra geral de interpretação segundo a qual a lei geral posterior não revoga lei especial anterior (*lex posterior generallis non derogat prior specciali*). O novo diploma processual, logo, somente será aplicação à Execução Fiscal caso suas normas não desnaturem completamente o sistema especial, como bem observado por James Marins:

25 BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de Processo Civil*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, v. 1, p. 569.

Em consonância com essa metarregra de superação de antinomias, o regime do CPC/1973, modificado pela Lei nº 11.382/2006, bem como o CPC/2015, é a *lex posterior generalis* e não pode derogar a LEF – Lei 6.830/1980 –, que é norma *priori specialis*, o que significa dizer que, assim como era a microrreforma do capítulo da execução do CPC/1973, o CPC/2015 poderá ser aplicado subsidiariamente naqueles dispositivos que não forem colidentes com a LEF. Esta solução apresentada, além de apropriada à luz dos critérios lógico-normativos, é também a mais ajustada aos pressupostos axiológicos do sistema processual e tributário.²⁶

O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica exige, dessa forma, uma análise minuciosa sobre sua viabilidade em relação à execução fiscal, pois, conforme entendimento reiterado do Superior Tribunal de Justiça, vige a aplicação do artigo 1º da Lei nº 6.830/1980 (LEF)²⁷, “sendo que a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível”²⁸.

A aferição dessa “compatibilidade” parece ser a grande “questão” a ser solucionada.

5. O POSICIONAMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E A NECESSIDADE DE COMPATIBILIZAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA COM A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL

A aplicação subsidiária do CPC à Lei de Execução fiscal, como visto, exige dois requisitos: omissão da lei especial e compatibilidade.

Não há dúvidas sobre a existência de omissão na legislação especial. A Lei de Execução Fiscal não previu qualquer procedimento

26 MARINS, James. *Direito Processual Tributário brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 785.

27 Art. 1º – A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

28 BRASIL. *Recurso Especial nº 1.431.155/SP*. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25104572/recurso-especial-resp-1431155-pb-2014-0013195-3-stj/inteiro-teor-25104573>. Acesso em: 11 abr. 2022.

relacionado à inclusão de terceiro abrangido pela desconsideração. Sequer, como vimos, poderíamos enquadrar o terceiro no rol de partes que, supostamente, autorizaria o redirecionamento.

Resta-nos, contudo, analisar o problema da compatibilidade. A aplicação subsidiária não pode contrariar normas expressas ou mesmo desnaturar os princípios que ordenaram a introdução de um microsistema, como no caso da Lei de Execução Fiscal.

Na 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, predomina o posicionamento pela inviabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica na Execução Fiscal. Os argumentos podem ser resumidos naqueles presentes no julgamento do AgInt no REsp 1.759.512/RS: “o procedimento da LEF não comportaria a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme previsão do artigo 134, 3º, do CPC/2015”²⁹.

Entretanto, o entendimento pela inviabilidade gera outro conflito, pois não existe outra via para inclusão do terceiro do artigo 50 do Código Civil. Esse parece ser o entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, que entende necessário o incidente para que o exequente demonstre o preenchimento dos requisitos do artigo 50 do Código Civil que autorizam a desconsideração³⁰. A posição se adequa aos ensinamentos de Humberto Theodoro Junior, segundo o qual “apenas com o incidente executivo da desconsideração será cabível preparar o caminho processual para que, em devido processo legal, se possa instaurar a execução forçada de forma lícita”³¹.

A divergência naquele tribunal superior apenas demonstra a preocupação dos julgadores com valores em jogo.

29 BRASIL. **Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.759.512/RS**. Relator: Ministro Francisco Falcão. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859672576/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1759512-rs-2018-0193804-1/inteiro-teor-859672586?ref=juris-tabs>. Acesso em: 11 abr. 2022.

30 BRASIL. **Recurso Especial nº 1.775.269/PR/AM**. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1173370818/agravo-de-instrumento-ai-50132092820204030000-sp/inteiro-teor-1173370831>. Acesso em: 11 abr. 2022.

31 THEODORO JUNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva. 2016, p. 112.

É preciso considerar que a execução fiscal é disciplinada em lei especial por motivos justificados. A legislação de 1980 disciplina a cobrança de créditos de natureza pública com presunção de legitimidade, cujo título foi constituído por meio de ato administrativo e sujeito a sucessivos controles de legalidade. Isso justificaria a presença de normas especiais, como o artigo 16, § 1º, segundo o qual “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”.

Por outro lado, o novo Código de Processo Civil incorporou e buscou dar efetividade, em nível infraconstitucional, às chamadas normas processuais constitucionais. Nesse sentido, buscando espriar seus valores, determinou sua aplicação, sempre que possível, aos procedimentos regidos por leis especiais, como se denota na leitura dos artigos 15³² e 771³³.

Além disso, importante lembrar que o sistema processual deve ser interpretado com base nos princípios constitucionais, como nos ensinam Luiz Rodrigues Wambier e Eduardo Talamini:

Em se tratando especificamente do processo civil, isso significa que as normas do Código de Processo Civil ou da legislação civil extravagante, como um todo, somente podem ser integradas e satisfatoriamente interpretadas em cotejo com aquelas dispostas na Constituição Federal, isto é, não bastam sozinhas. É a própria Constituição que orienta todo o “dever ser” do processo e de todos os seus temas e institutos. A Constituição Federal é a matriz de todo o sistema processual. As normas e institutos infraconstitucionais do processo devem ser todos compreendidos e aplicados à luz da Constituição – jamais o contrário.³⁴

Ao permitir a participação do interessado na formação do convencimento do juízo sobre a possibilidade ou não de seus bens serem atrelados ao pagamento de uma dívida, o incidente prestigiou inegavelmente

32 Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

33 Art. 771. Este Livro regula o procedimento da execução fundada em título extrajudicial, e suas disposições aplicam-se, também, no que couber, aos procedimentos especiais de execução, aos atos executivos realizados no procedimento de cumprimento de sentença, bem como aos efeitos de atos ou fatos processuais a que a lei atribuir força executiva.

34 WAMBIER, Luzi Rodrigues; TALAMINI, Eduardo. *Curso avançado de Processo Civil*. 19. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020, p. 53.

valores essenciais como o contraditório e o devido processo legal, conforme adverte Alexandre Freitas Câmara:

Importante, ainda, é registrar que este incidente vem assegurar o pleno respeito ao contraditório e devido processo legal no que diz respeito à desconsideração da personalidade jurídica. É que sem a realização desse incidente o que se via era a apreensão de bens dos sócios (ou da sociedade, no caso da desconsideração inversa) sem que fossem eles chamados a participar, em contraditório, do processo de formação da decisão que define sua responsabilidade patrimonial, o que contraria frontalmente o modelo constitucional de processo brasileiro, já que admite a produção de uma decisão que afeta diretamente os interesses de alguém sem que lhe seja assegurada a possibilidade de participar com influência na formação do aludido pronunciamento judicial (o que só seria admitido, em caráter absolutamente excepcional, nas hipóteses em que se profere decisão concessiva de tutela provisória, e mesmo assim somente nos casos nos quais não se pode aguardar pelo pronunciamento prévio do demandado). Ora, se ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal, então é absolutamente essencial que se permita àquele que está na iminência de ser privado de um bem que seja chamado a debater o processo se é ou não legítimo que seu patrimônio seja alcançado por força da desconsideração da personalidade jurídica.³⁵

Diante de valores em conflito (interesse público *versus* princípios constitucionais processuais), entendemos que o caminho mais prudente seja a compatibilização dos interesses, e não exclusão incondicionada do novo Código de Processo. Esse parece ser o entendimento da ministra Regina Helena Costa ao afirmar que: “compatibilizando-se o sistema especial regulado pela LEF e o estampado no estatuto processual civil, constata-se uma relação de complementariedade entre ambos, e não de especialidade excludente”³⁶.

35 CAMARA, Alexandre Freitas. *O novo Processo Civil Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Atlas: 2017, p. 97.

36 BRASIL. *Recurso Especial nº 1.804913/RJ*. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/878185176/recurso-especial-resp-1804913-rj-2018-0227282-6>. Acesso em: 27 maio 2022.

Dessa forma, entendemos que a aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade é possível, desde que superadas contrariedades expressas ou que maculem a estrutura principiológica da Lei de Execução Fiscal, voltada a resguardar o crédito público.

Por essa razão é tão relevante levar em consideração todo o microsistema normativo da lei especial, principalmente os problemas apontados pelos Ministros da 2ª Turma, referentes à suspensão automática e garantia do juízo.

Realmente, não faz sentido afastar a exigência de garantia do juízo, pois contraria comando expresso do artigo 16, § 3º, da Lei de Execução Fiscal. A necessidade de garantia do juízo para apresentação dos embargos do devedor foi reafirmada, inclusive, em precedente vinculante no julgamento do Recurso Especial nº 1.272.827/PE (tema repetitivo 526, julgado nos termos do artigo 543-C do CPC/73)³⁷.

O devedor, na execução fiscal, é citado para “pagar” e, no Incidente de Desconsideração, o responsável é citado, nos termos do artigo 135 do CPC, para “manifestar-se e requerer as provas”. Não seria adequado franquear uma oportunidade de defesa ilimitada “sem garantia do juízo”. A mesma possibilidade não é facultada ao devedor principal, que permaneceria submetido à exigência de garantia prévia para apresentar seus embargos.

Entendemos que o problema pode ser resolvido ao buscarmos a razão do incidente.

Como mencionamos, o responsável “patrimonial” citado não é parte legítima para discutir o débito documentado na Certidão da Dívida Ativa, pois não tem qualquer relação com o credor. Caso tivesse vinculação jurídica com credor tributário, seria devedor ou responsável tributário, e não estaríamos com a presente discussão.

A discussão travada no âmbito do incidente deve se restringir aos requisitos do artigo 50 do Código Civil, devido à necessidade de aplicação do

37 BRASIL. Recurso Especial nº 1.272.827/PE. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2013. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23329943/recurso-especial-resp-1272827-pe-2011-0196231-6-stj/inteiro-teor-23329944>. Acesso em: 11 abr. 2022.

artigo 18 do CPC, segundo o qual “ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico”.

Esse é o posicionamento de Araken de Assis ao afirmar que “a defesa assegurada ao suscitado, no prazo do artigo 135, respeita à questão da desconsideração”³⁸. No mesmo sentido, menciona o professor Paulo Cesar Conrado:

Como, para a produção desse resultado, necessária a abertura, em favor do terceiro, de regular contraditório [*não para discutir o crédito, visto que ele não é (e nem será) parte na lide executiva, mas sim para discutir a qualidade (de “responsável”, via desconsideração) que lhe é atribuída*], ter-se-ia, ao final do incidente, um ato decisório cujo “mérito” corresponde à peculiar questão da desconsideração (por formação do grupo econômico irregular, por exemplo), o que transitará em julgado, tal como preordenam os arts. 502 e 503 do vigente Código.³⁹

Concordamos com José dos Santos Bedaque, ao comentar sobre o sujeito passivo do Incidente de Desconsideração, quando afirma que “o titular do patrimônio cuja sujeição aos atos executivos é pleiteada não integra a relação processual e nem teria legitimidade para tanto, visto não participar do contexto jurídico-material com fundamento em que a tutela foi pleiteada”⁴⁰.

Discordamos do posicionamento que defende o amplo contraditório com fundamento na concentração da defesa (artigo 336 do CPC)⁴¹. Permitir a oportunidade de defesa irrestrita ao terceiro chamado no incidente, com possibilidade de questionamento inclusive da obrigação tributária documentada em Certidão da Dívida Ativa, confrontaria diretamente o artigo 18 do CPC e o artigo 16, § 3º, da Lei de Execução Fiscal.

Caso se entenda pela possibilidade de defesa irrestrita, o que não concordamos, propomos, para fins de “compatibilização e

38 ASSIS, op. cit., p. 298.

39 CONRADO, op. cit., p. 68. Grifo nosso.

40 BEDAQUE, José dos Santos. *Comentários ao Código de Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 112.

41 Art. 336. Incumbe ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir.

complementariedade”, que apenas após sua formal inclusão no feito, com a procedência do pedido de desconconsideração e eventual garantia do juízo, seja possível pensar em ampla argumentação e eventual discussão da obrigação presente no título, por meio dos embargos à execução. Esse entendimento seria no mínimo “isonômico” com o devedor principal que continua sujeito à regra da “prévia garantia” para discutir o débito da Certidão da Dívida Ativa.

Por fim, temos que enfrentar o problema do efeito suspensivo, que reputamos de mais simples solução.

O artigo 134, § 3º, do Código de Processo Civil, prevê que a instauração do incidente promoverá a “suspensão do processo”⁴². Em princípio, o dispositivo faz sentido, principalmente se estivermos diante de iminente possibilidade de prática de atos de constrição patrimonial. Sem a suspensão, seria permitida a penhora de bens do apontado como responsável antes da definição da lide por decisão judicial.

Quando a norma do artigo 50 do Código Civil menciona que a desconconsideração depende de decisão judicial, essa exigência não foi ali colocada por acaso. Claro que pressupõe decisão judicial “prévia” à prática de atos de penhora.

Contudo a interpretação do artigo 134, §3º, do CPC “deve” ser restritiva, principalmente se o incidente for instaurado no âmbito de uma execução fiscal.

A execução fiscal deve ter o prosseguimento normal em relação ao devedor apontado no título.

O terceiro chamado pela via da desconconsideração tem todo o interesse no prosseguimento da execução fiscal. Na realidade, a suspensão da execução fiscal em face do devedor principal seria prejudicial ao citado no incidente de desconconsideração. Importante lembrar que ele não é o “devedor” e, caso o débito seja pago pelo executado principal, a obrigação estará extinta e ele estará livre de qualquer risco de constrição patrimonial.

A suspensão integral da execução representaria verdadeira moratória não prevista em lei. O executado principal, que tem uma dívida

42 § 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

com presunção de legitimidade, seria beneficiado sem fundamento pela instauração do incidente.

Os embargos à execução no próprio Código de Processo Civil, sem os requisitos da tutela provisória (art. 919, § 1º, do CPC)⁴³, não tem o condão de suspender a execução. Esse entendimento foi recentemente confirmado pelo STJ⁴⁴.

Permitir a suspensão automática em razão do incidente parece um contrassenso com o próprio sistema do CPC. Logo, o dispositivo, no âmbito da execução fiscal, deveria permitir somente a suspensão da prática de atos executivos em face do terceiro citado a responder pela desconsideração.

Uma observação é importante, pois pode ser fonte de polêmica. Caso demonstrado o risco de ineficácia da medida, como a possibilidade de dilapidação patrimonial, nada impediria ao Fisco postular a tutela de urgência cautelar no próprio Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, se preenchidos os requisitos do artigo 300 do Código de Processo Civil⁴⁵, como bem pontua Leonardo Carneiro da Cunha:

É possível que ao juiz, no incidente de desconsideração da personalidade jurídica, conceda tutela provisória, seja de urgência, seja de evidência, desde que presentes seus pressupostos, para já determinar, por exemplo, o bloqueio de ativos do terceiro ou para tornar indisponível algum bem dele, a fim de garantir futura penhora, na eventualidade de vir a ser acolhido o incidente e reconhecida sua responsabilidade.⁴⁶

Feitas essas considerações, cremos que é possível vislumbrar um norte na busca de uma harmonia sistêmica, principalmente quando esta tem o escopo de prestigiar valores constitucionalmente relevantes.

43 § 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando verificados os requisitos para a concessão da tutela provisória e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

44 BRASIL. **Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.815.546/AM**. Relator: Ministro Og Fernandes. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859845213/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1815546-am-2019-0144548-7/inteiro-teor-859845223>. Acesso em: 11 abr. 2022.

45 Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

46 CUNHA, Leonardo Carneiro. **A Fazenda Pública em Juízo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 426.

6. CONCLUSÃO

A autonomia patrimonial da pessoa jurídica não pode jamais ser banalizada, pois representa instrumento fundamental de desenvolvimento social, como confirma a nova Lei de Liberdade Econômica.

O sistema tributário disciplina um entrechoque de interesses que devem ser necessariamente sopesados: os direitos não absolutos.

Superar os empecilhos apontados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação do Incidente de Desconsideração nas Execuções Fiscais é trabalho essencial.

Essa foi a razão de propormos a harmonia e complementariedade, e não a exclusão absoluta do novo Código de Processo Civil, mesmo que, para isso, sejam afastadas regras expressas do novo incidente.

Somente assim será possível o devido equilíbrio entre o interesse público e os princípios constitucionais do contribuinte, sem inviabilizarmos o uso desse importante instrumento introduzido pelo legislador do novo diploma processual.

REFERÊNCIAS

ASSIS, Araken. **Manual de execução**. 20. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018.

BEDAQUE, José dos Santos. **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: Saraiva, 2019.

BRASIL. **Agravo em Recurso Especial nº 1.427.619/RJ**. Relator: Ministro Og. Fernandes. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 22 de outubro de 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1238810074/agravo-interno-no-agravo-em-recurso-especial-agint-no-aresp-1427619-rj-2019-0006521-6/inteiro-teor-1238810084>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. **Agravo Interno em Recurso Especial nº 948.560/SC**. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 08 de agosto de 2017. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601789641&dt_publicacao=17/08/2017. Acesso em: 27 maio 2022.

BRASIL. Agravo Interno em Recurso Especial nº 1.672.689/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio Bellizze. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília DF: Superior Tribunal de Justiça, 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/860261274/agravo-em-recurso-especial-aresp-1672689-sp-2020-0048846-1>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.759.512/RS. Relator: Ministro Francisco Falcão. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859672576/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1759512-rs-2018-0193804-1/inteiro-teor-859672586?ref=juris-tabs>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.815.546/AM. Relator: Ministro Og Fernandes. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859845213/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1815546-am-2019-0144548-7/inteiro-teor-859845223>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Recurso Especial nº 1.272.827/PE. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2013. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23329943/recurso-especial-resp-1272827-pe-2011-0196231-6-stj/inteiro-teor-23329944>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Recurso Especial nº 1.431.155/SP. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25104572/recurso-especial-resp-1431155-pb-2014-0013195-3-stj/inteiro-teor-25104573>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Recurso Especial nº 1.775.269/PR/AM. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2019. Disponível em: <https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1173370818/agravo-de-instrumento-ai-50132092820204030000-sp/inteiro-teor-1173370831>. Acesso em: 11 abr. 2022.

BRASIL. Recurso Especial nº 1.804913/RJ. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdãos. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/878185176/recurso-especial-resp-1804913-rj-2018-0227282-6>. Acesso em: 27 maio 2022.

- BUENO, Cassio Scarpinella. **Curso sistematizado de Processo Civil**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, v. 1.
- CAMARA, Alexandre Freitas. **O novo Processo Civil Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Atlas: 2017.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial Direito de Empresa**. 22. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, v. II.
- CONRADO, Paulo Cesar. **Execução Fiscal**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2020.
- CUNHA, Leonardo Carneiro. **A Fazenda Pública em Juízo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de Direito Processual Civil**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2019, v. IV.
- DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral do Direito Civil**. 37. ed. São Paulo: Saraiva. 2020, v. I.
- GOMES, Orlando. **Introdução ao Direito Civil**. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.
- JUSTEN FILHO, Marçal. **Desconsideração da personalidade societária no Direito brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.
- MARINS, James. **Direito Processual Tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.
- PACHECO, José da Silva. **Comentários a Lei de Execução Fiscal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.
- REQUIÃO, Rubens. **Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica**. Revista dos Tribunais, São Paulo, ano 58, n. 410, p. 1-13, dez. 1969.
- SALOMÃO FILHO, Calixto. **O novo Direito Societário: eficácia e sustentabilidade**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- THEODORO JUNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva. 2016.
- WAMBIER, Luzi Rodrigues; TALAMINI, Eduardo. **Curso avançado de Processo Civil**. 19. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

