

Revista da
PROCURADORIA-GERAL DO
ESTADO DE SÃO PAULO

ISSN 2966-1889

98
julho/dezembro 2023

REVISTA DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO



CENTRO DE ESTUDOS E ESCOLA SUPERIOR
DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

98

JULHO/DEZEMBRO 2023



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO

TARCÍSIO DE FREITAS

Governador do Estado

PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

INÊS MARIA DOS SANTOS COIMBRA

Procuradora-Geral do Estado

Cintia Byczkowski

Procuradora do Estado Chefe do Centro de Estudos

COORDENAÇÃO EDITORIAL

Fernanda Lopes dos Santos

Procuradora do Estado



CENTRO DE ESTUDOS E ESCOLA SUPERIOR
DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

ISSN 2966-1889

CENTRO DE ESTUDOS**PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**

Rua Pamplona, 227 – 10º andar

CEP 01405-100 – São Paulo – SP - Brasil Tel. (11) 3286-7005

Homepage: www.pge.sp.gov.br

E-mail: divulgacao_centrodeestudos_pge@sp.gov.br

Procuradora do Estado Chefe do Centro de Estudos

Cintia Byczkowski

Assessoria

Raphael Franco Del Duca (até 29/08/2023)

Valter Farid Antonio Jr. (a partir de 01/08/2023)

Fernanda Lopes dos Santos (a partir de 29/08/2023)

Comissão Editorial

Presidência

Lucas Pêssoa Moreira

Cintia Byczkowski

Membros

Cintia Byczkowski, Lucas Pêssoa Moreira, Raphael Franco Del Duca, Adriana Masiero Rezende, Alexandre Ferrari Vidotti, Guilherme Malaguti Spina, Lucas Soares de Oliveira, Luciano Alves Rossato, Patrícia Helena Massa, Paulo Alves Netto de Araujo, Rafael Issa Obeid, Sueine Patrícia Cunha de Souza (responsável pela aprovação dos artigos).

Revista

Coordenação editorial desta edição: Fernanda Lopes dos Santos

Equipe: Juliana Aguilera do Nascimento Silva Guedes, Andreluci de Oliveira B. Figueiredo, Maisa Maciel Rodrigues e Luciene de Cássia de Santana.

Permite-se a transcrição de textos nela contidos desde que citada a fonte. Qualquer pessoa pode enviar, diretamente ao Centro de Estudos da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo, matéria para publicação na Revista. Os trabalhos assinados representam apenas a opinião pessoal dos respectivos autores.

Tiragem: revista eletrônica.

REVISTA DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO. São Paulo, SP,
Brasil, 1971 - (semestral)

1971-2023 (1-97)

CDD-340.05
CDU-34(05)

Sumário

APRESENTAÇÃO.....	VII
-------------------	-----

O POSICIONAMENTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DO ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL NA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	9
--	---

Paulo Guilherme Gorski de Queiroz

JULGAMENTOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E O ARTIGO 20 DA LINDB: UMA PROPOSTA DE INTERPRETAÇÃO.....	31
---	----

José Galbio de Oliveira Junior

UM NOVO OLHAR SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA REDUÇÃO DO PASSIVO FISCAL DECORRENTE DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA À LUZ DOS RECENTES PRONUNCIAMENTOS JUDICIAIS.....	57
--	----

Álvaro Feitosa Filho

DERROTABILIDADE DA REGRA PROCESSUAL FACE AO PRINCÍPIO DA PARIDADE DAS ARMAS	78
--	----

Marcio de Oliveira Jacob

APLICAÇÃO SUBJETIVA E SUBSIDIÁRIA DO ARTIGO 15 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL	98
---	----

Norberto Oya

APRESENTAÇÃO

Caros Leitores,

É com muita satisfação que venho apresentar a edição de nº 98 da *Revista da Procuradoria Geral do Estado*, relativa ao 2º semestre de 2023.

Essa edição traz em seu conteúdo uma seleção de artigos de alta relevância e atualidade no campo do Direito Tributário e Direito Processual.

O primeiro artigo, de autoria de Paulo Guilherme Gorski de Queiroz, procurador do Estado, é intitulado “O posicionamento da desconconsideração da personalidade jurídica do artigo 50 do Código Civil na cobrança do crédito tributário”, e oferece uma análise detalhada sobre a aplicação desse dispositivo legal em casos de cobrança de créditos tributários, proporcionando uma compreensão clara sobre os limites e alcances dessa medida. O artigo, a partir do dispositivo legal, aplicação prática, doutrina e jurisprudência atual, aponta as situações específicas em que a desconconsideração da personalidade jurídica permite de forma reflexa a arrecadação tributária, partindo sempre da busca pela efetividade da tutela executiva.

Em seguida, o artigo “Julgamentos em matéria tributária e o art. 20 da LINDB: uma proposta de interpretação”, de autoria de José Galbio de Oliveira Junior, também procurador do Estado, propõe uma nova perspectiva interpretativa do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro em relação aos julgamentos em matéria tributária, visando contribuir para uma maior segurança jurídica nesse campo. O trabalho, de profunda análise semântica, parte da análise prática das questões judiciais relativas à arrecadação tributária e à crise econômica trazida com a pandemia decorrente da covid-19. Para além, o texto aponta que valores jurídicos abstratos, e a princípio antagônicos, foram sopesados e contextualizados, considerando ainda as consequências práticas das decisões judiciais em meio a uma crise sanitária, conforme previsão do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), para, ao fim, concluir que o dispositivo não permite chegar a uma simples conclusão em casos de difícil solução, sugerindo

a utilização da Teoria dos Valores, nos moldes propostos por Paulo de Barros Carvalho.

Já no terceiro artigo, o colega Álvaro Feitosa Filho propõe “Um novo olhar sobre a tributação da redução do passivo fiscal decorrente da transação tributária à luz dos recentes pronunciamentos judiciais”. O artigo, de grande relevância técnica, partindo de conceitos fiscais e contábeis, de forma fundamentada, defende a incidência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre valores provenientes da redução do passivo fiscal após descontos decorrentes da celebração de transação tributária.

No quarto artigo, sob o título “Derrotabilidade da regra processual face ao princípio da paridade das armas”, Marcio de Oliveira Jacob, procurador do Estado, debate a respeito da excepcional possibilidade de afastar a norma jurídica diante de circunstâncias fáticas que admitam a flexibilização do critério formal para aproximação da verdade real, de forma a garantir uma solução lógica e eficaz para conflitos peculiares. Por fim, o quinto e último artigo, apresentado por Norberto Oya, procurador do Estado, denominado “Aplicação subjetiva e subsidiária do artigo 15 do Código de Processo Civil”, traz valiosos *insights* para a compreensão e a utilização adequada desse dispositivo do Código de Processo Civil nos diferentes ramos do direito processual, com recorte específico para a tormentosa questão probatória.

Esperamos que os artigos selecionados nesta edição sejam de grande utilidade e contribuam para o enriquecimento do debate jurídico, proporcionando subsídios relevantes para a atuação dos procuradores e outros profissionais do Direito. Boa leitura!

FERNANDA LOPES DOS SANTOS

Procuradora do Estado

O POSICIONAMENTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DO ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL NA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Paulo Guilherme Gorski de Queiroz¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. A desconsideração da personalidade jurídica; Breves considerações sobre a evolução doutrinária e legislativa; 3. A relevância do artigo 50 do código civil; 4. A aplicação do artigo 50 do código civil no âmbito tributário; 5. Conclusão; Referências bibliográficas.

RESUMO: Este trabalho analisa a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica do artigo 50 do Código Civil na cobrança do crédito tributário, apresentando considerações sobre a evolução doutrinária e legislativa do tema no Brasil e abordando o caráter instrumental e os efeitos peculiares da desconsideração no regime jurídico das pessoas jurídicas. Por fim, demonstra-se a intrínseca relação da desconsideração com a tutela jurisdicional executiva.

PALAVRAS-CHAVE: Desconsideração da Personalidade Jurídica. Artigo 50 do Código Civil. Responsabilidade patrimonial. Aplicação no âmbito tributário.

¹ Procurador do Estado de São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. Mestrando em Direito Tributário na Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas - FGV/SP.

1. INTRODUÇÃO

A estruturação ou reestruturação de negócios passa, na dinâmica econômica atual, inevitavelmente pela criação de pessoas jurídicas. A autonomia da pessoa jurídica representou inequívoco “instrumento” de desenvolvimento econômico e um dos principais incentivos àqueles que empreenderam, ao longo dos tempos, por meio de um ente abstrato. Concordamos com Fábio Ulhoa Coelho quando afirma que “a limitação das perdas, em outros termos, é fator essencial para a disciplina da atividade econômica capitalista”.²

No âmbito das execuções fiscais, frequentemente surge o tema da “desconsideração da personalidade jurídica”, positivada, entre outros dispositivos, no artigo 50 do Código Civil.³ A compreensão dos efeitos da desconsideração nos permite identificar os limites da autonomia da pessoa jurídica e quais os reflexos do fenômeno na execução fiscal. O correto posicionamento do artigo 50 do Código Civil na cobrança do crédito fiscal será, então, o objeto deste trabalho.

2. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA: BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A EVOLUÇÃO DOUTRINÁRIA E LEGISLATIVA

A relevância da pessoa jurídica foi captada pela recente Lei nº 13.874, de 2019.⁴ A chamada “Lei da Liberdade Econômica”, que introduziu o artigo 49-A no Código Civil,⁵ dispõe expressamente que “a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou

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

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 (BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 11 jan. 2002).

4 BRASIL. Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Lei da Liberdade Econômica (2019). *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, Edição Extra – B, p. 1, 20 set. 2019.

5 BRASIL. Lei nº 10.406...

administradores”. O mesmo dispositivo, em seu parágrafo único, afirma que a autonomia patrimonial configura “instrumento lícito de alocação e 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”.

Os benefícios da personificação e do limite da responsabilidade dos sócios pelas dívidas da entidade, entretanto, não ficaram imunes a comportamentos oportunistas que, escorados em sua “proteção”, utilizaram a pessoa jurídica como instrumento para lesionar interesses de credores ou valores juridicamente relevantes.⁶

No momento em que a pessoa jurídica passa a destoar do fim a que foi concebida, tem início um movimento jurisprudencial e doutrinário em busca de alternativas para a correção desse comportamento. Percebeu-se que a aplicação automática da autonomia subjetiva da pessoa jurídica e/ou limites de responsabilidade dos sócios não forneciam solução satisfatória em diversas oportunidades, devendo ser repensada. A anormalidade foi apontada por Lamartine Corrêa de Oliveira como uma “crise de função” da pessoa jurídica.⁷

Essa mudança de paradigma, julgamos, foi o grande mérito da Ciência do Direito ao desenvolver a chamada “teoria” ou “doutrina” da desconsideração da personalidade jurídica: a pessoa jurídica passa a ser vista como um *direito subjetivo* ou *regime-jurídico* integrante do sistema normativo, passível de modulação e limitação. Segundo Fabio Ulhoa Coelho, “a personalização de um sujeito de direito é sua subsunção a um regime jurídico próprio das pessoas, que se difere, segundo explícito adiante, do regime jurídico dos sujeitos despersonalizados, ou das não-pessoas”.⁸

A visão da personalidade jurídica como um direito subjetivo dos membros, aliás, já era defendida por Pontes de Miranda, quando

6 DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral do Direito Civil*. 37. ed. São Paulo: Saraiva, v.1, p. 359, 2020.

7 OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa. *A Dupla Crise da Pessoa Jurídica*. São Paulo: Saraiva, 1979, p. 608.

8 COELHO, Fábio Ulhoa. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989, p. 81.

afirmava que “a pessoa jurídica em formação, antes, pois, de ser pessoa jurídica, de certo modo vive na sociedade humana, porém é a regra jurídica sobre personificação que lhe dá personalidade”.⁹

O conceito de pessoa jurídica, então, se conjugado à possibilidade de sua desconsideração, não poderia mais ser unitário e rígido, mas visto como um centro de imputação flexível e dinâmico, pois, como aponta Rubens Requião, “a personalidade jurídica passa a ser considerada doutrinariamente um direito relativo, permitindo ao juiz penetrar o véu da personalidade jurídica para coibir abusos ou condenar a fraude através de seu uso”.¹⁰

A maleabilidade da personificação, nessa perspectiva, é constante e decorre do contato com diferentes normas que compõem o sistema. Nesse sentido, acentua Calixto Salomão Filho:

Se hoje é largamente reconhecido que a pessoa jurídica e responsabilidade limitada não são conceitos necessariamente coincidentes, é preciso admitir que qualquer tipo de discussão a respeito da imputação de direitos e obrigações (e não apenas da responsabilidade patrimonial) implica investigar os limites de cada centro de imputação e, consequentemente, a respectiva possibilidade de desconsideração.¹¹

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica, contudo, buscava somente a ineficácia episódica da personalidade diante de um contexto excepcional e anômalo. Estava sempre atrelada à preservação de interesses que justificassem a superação da personalidade, como observado por Rubens Requião:

O mais curioso é que a (*disregard doctrine*) não visa anular a personalidade jurídica, mas somente objetiva desconsiderar no caso concreto, dentro de seus limites, a pessoa jurídica, em relação às pessoas ou bens que atrás dela se escondem. É o caso de declaração de ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, prosseguindo, todavia, a mesma incólume para seus outros fins legítimos. (grifo nosso)¹²

9 MIRANDA, Pontes. *Tratado de Direito Privado: Pessoas Físicas e Jurídicas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, t. 1, p. 496, 2012.

10 REQUIÃO, Rubens. Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 58, n.410, p. 15, dez. 1969.

11 SALOMÃO FILHO, Calixto. *O Novo Direito Societário Eficácia e Sustentabilidade*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, p. 390, 2019.

12 REQUIÃO, op. cit., p. 14.

Toda a doutrina foi desenvolvida com base na necessidade de preservação de interesses irrenunciáveis ou relevantes, que poderiam ser prejudicados se mantida a pessoa jurídica como algo intocável, entretanto, observar a desconsideração como *um meio* é essencial: ela de fato não é *um fim em si mesmo*, o que quer significar que a doutrina não foi concebida para a anulação da pessoa jurídica, pois não estamos diante de vício formal em sua constituição. Objetivo da desconsideração, como aponta Fábio Konder Comparato, “não deve ser a destruição da “entidade” pessoa jurídica, mas a suspensão dos efeitos da separação patrimonial *in casu*”.¹³

“Muitas vezes, o ordenamento expressamente indica a escala de valores que o orienta. Torna-se, então, mais fácil determinar a escala de valores que orienta e a ocorrência de abuso na utilização da pessoa jurídica”.¹⁴ Podemos citar inúmeras normas que tutelam interesses específicos e que trazem hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica. Funcionam como bons exemplos: o artigo 28 da Código de Defesa do Consumidor,¹⁵ o artigo 4º da Lei nº 9.605/1998¹⁶ e o artigo 2º,

13 COMPARATO, Fábio Konder. *O Poder de Controle na Sociedade Anônima*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976, p. 294.

14 JUSTEN FILHO, Marçal. *Desconsideração da Personalidade Societária no Direito Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987. LIEBMAN, Eurico Tullio. *Processo de Execução*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1963, p. 124.

15 Art. 28. O juiz poderá 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. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

§ 1º (Vetado).

§ 2º As sociedades integrantes dos grupos societários e as sociedades controladas, são subsidiariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

§ 3º As sociedades consorciadas são solidariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

§ 4º As sociedades coligadas só responderão por culpa.

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores (BRASIL. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, suplemento, p. 1, 12 set. 1990).

16 Art. 4º. Poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente (BRASIL. Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 13 fev. 1998).

§ 2º, da CLT.¹⁷ Nesses casos, operando com previsão expressa, o legislador já identificou que um determinado interesse se sobrepõe ao que justificou a limitação da responsabilidade ou personificação, o que faz desnecessária, assim entendemos, a produção de raciocínio sistêmico tendente a amparar a desconconsideração, como feito nas origens da teoria que, diante da ausência de norma expressa, fundamentava a desconconsideração em argumentos logico-jurídicos, como a fraude, o abuso de direito, o desvio de finalidade ou desvio de causa.

Em outras palavras, o próprio ordenamento pode orientar os cidadãos e informar em quais específicas situações, expressamente previstas na *fattispecie*, o regime-jurídico da personificação pode ser afastado. São normas de extrema relevância, pois conferem segurança e permitem o conhecimento prévio das consequências que podem advir do abuso da pessoa jurídica em uma situação definida.

Importante destacar que, assim como o conceito de pessoa jurídica é flexível, os efeitos da desconconsideração *são igualmente moduláveis e adaptáveis em a cada caso concreto*.¹⁸ Se a personalidade jurídica foi utilizada, por exemplo, para burlar uma regra contratual de não estabelecimento, os efeitos da desconconsideração serão diversos daquele em que a pessoa jurídica é utilizada como “blindagem patrimonial” para prejudicar credores. No caso da regra contratual, o resultado poderá ser a implementação, via tutela jurisdicional, de uma obrigação de não fazer. Na hipótese de ocultação patrimonial, a satisfação poderá ocorrer com penhora de bens de outras empresas do mesmo grupo ou dos sócios – somente a análise do interesse específico em jogo fornecerá uma resposta adequada sobre como se processará a desconconsideração.

17 Art. 2º. Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço (BRASIL. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 11937, 9 ago. 1943).

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego

18 SALOMÃO, op. cit.

3. A RELEVÂNCIA DO ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL

O artigo 50 do Código Civil, de 2002,¹⁹ teve o mérito de ampliar a possibilidade de aplicação da desconsideração como verdadeira “regra geral”, cujo uso, segundo Heleno Taveira Torres, “é um modo de evitar qualquer espécie de lacunas no sistema, atribuindo ao julgador critérios para que este possa desconsiderar a personalidade jurídica de sociedades em certos casos concretos para os quais não haja disposição expressa”.²⁰ As normas específicas anteriores (direito ambiental, direito do consumidor etc.) foram mantidas em razão da metaregra de interpretação segundo a qual a lei geral posterior não revoga lei especial anterior (*lex posterior generalis non derogat priori speciali*).

A redação original do artigo 50 do Código Civil, de 2002,²¹ mesmo sem fazer uso da expressão “desconsideração da personalidade jurídica”, incluiu inequivocamente uma nova hipótese de aplicação da *disregard* através de norma expressa. Passou a permitir, por meio de *decisão judicial*, a extensão de efeitos de obrigações da pessoa jurídica aos bens dos sócios e administradores, uma vez constatado o abuso de direito em caso de confusão patrimonial ou desvio de finalidade.

A redação da norma teve origem na proposta de Emenda de Relator Geral nº 375-R, de autoria do Senador Josaphat Marinho. Em sua justificativa, o parlamentar deixa clara a influência do posicionamento do professor Fábio Konder Comparato, ao atrair a inclusão dos requisitos do desvio de finalidade e confusão patrimonial, como se pode observar na seguinte passagem que constou na obra *Memória Legislativa do Código Civil*:

Consultamos um estudioso da matéria, com trabalho já publicado, professor Fábio Konder Comparato, submetendo-lhe esboço do dispositivo. Assinalando, também, a necessidade de diferenciar

19 BRASIL. Lei nº 10.406...

20 TÔRRES, Heleno Taveira. Regime Tributário da Interposição de Pessoas e da Desconsideração da Personalidade Jurídica: Os limites do artigo 135, II e III, do CTN. In: **A desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 53.

21 Prevía a redação original do Código Civil: Art. 50. 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. (BRASIL. Lei nº 10.406...).

despersonalização e desconsideração, o ilustre professor concorreu, valiosamente, para a configuração tentada. Acentou, inclusive, que “a causa da desconsideração da personalidade jurídica não é, apenas o desvio dos fins estabelecidos no contrato social ou nos atos constitutivos. O abuso pode também consistir na confusão entre o patrimônio social e o dos sócios ou administradores ainda que mantida a mesma atividade prevista, estatutária ou contratualmente. Justificou a menção, no texto, ao Ministério Público, visto que “ele também pode intervir no processo sem ser parte”.²²

Essa justificativa de Emenda nº 375-R, em momento posterior, pondera que a desconsideração da personalidade jurídica tem por objetivo *efeitos patrimoniais*, fazendo-o nos seguintes termos:

Buscando contornos claros, ressaltou: “É preciso deixar bem caracterizado o fato de que os efeitos da desconsideração da personalidade jurídica são meramente patrimoniais e sempre relativos a obrigações determinadas, pois a pessoa jurídica não entra em liquidação. A menção genérica a “relações de obrigação justifica-se pelo fato de que o direito do demandante pode ser fundado em um direito civil e não em contrato”. Em conclusão, observou: “Finalmente, a fórmula sugerida – extensão dos efeitos obrigacionais aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica – visa a superar a discussão sobre se esta responde ou não, conjuntamente com os sócios ou administradores. Na prática, como é obvio, recorre-se à superação da personalidade porque os bens da pessoa jurídica não bastam para satisfazer a obrigação. Emenda de Relator Geral nº 375-R (Senador Josaphat Marinho).²³

O que se percebe é que a norma foi formulada em relação aos casos de descumprimento de prestações de natureza pecuniária ou que possam ser convertidas em pecúnia.

No caso do artigo 50 do Código Civil, a desconsideração tem um âmbito de aplicação específico ao conceito tradicional de obrigações,

22 PASSOS, Edilenice; LIMA, João Alberto de Oliveira (coord.). *Memória Legislativa do Código Civil*. Brasília, DF: Senado Federal, 2012.

23 Ibidem.

ou seja, ao “vínculo jurídico entre duas partes, em virtude da qual uma delas fica adstrita a satisfazer uma prestação patrimonial de interesse da outra, que pode exigi-la, se não for cumprida espontaneamente, mediante agressão ao patrimônio do devedor”, nos termos da tradicional definição de Orlando Gomes.²⁴

Em suma, nesse cenário de negócios jurídicos com prestações pecuniárias, o artigo 50 introduziu a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica de “forma ampla” em casos de abuso de personalidade, dentro de uma de suas hipóteses, ou seja, *a confusão patrimonial e desvio de finalidade*.

Recentemente alterado pela Lei nº 13.874, de 2019, o dispositivo seguiu ressaltando a relevância econômica da autonomia patrimonial e trouxe relevantes inovações ao conceituar “desvio de finalidade”, além de um rol, mesmo que exemplificativo, do que se deva entender por “confusão patrimonial”.

Em um primeiro momento, a definição de desvio de finalidade ali inscrita nos leva à ideia de “utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza”. Essa alteração nos parece de extrema relevância, pois introduziu a necessidade do elemento subjetivo – “dolo” –, ao utilizar a locução “com o propósito de”, para a configuração do desvio de finalidade: não basta culpa ou mera consciência do dano; é necessária a intenção deliberada de lesar credores ou prática de atos ilícitos.

No que concerne à confusão patrimonial, o elemento subjetivo não é exigido, configurando-se quando não é possível distinguir a autonomia do patrimônio da pessoa jurídica em relação ao dos sócios, administradores ou outras pessoas jurídicas. A confusão patrimonial representa a cessação de uma das causas que deu origem a personificação,²⁵

24 GOMES, Orlando. *Obrigações*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 17.

25 Sobre o tema, Fabio Konder Comparato entende cabível a desconsideração na falta dos pressupostos (causas) que deram origem à personificação. O autor apontava que “o verdadeiro critério no assunto, como frisamos, é o referente aos próprios pressupostos da separação patrimonial, enquanto causa da constituição das sociedades: de tipo formal, como por exemplo, o respeito à espécie societária; ou o pressuposto substancial da permanência do objeto e do objetivo social, como escopo inconfundível com o interesse ou a atividade individual dos sócios. A falta de qualquer desses pressupostos torna

demonstrando que a autonomia não faz mais sentido e existe apenas formalmente ou, como ressalta Fábio Ulhoa, “a autonomia patrimonial não deve ser eficaz se o administrador da sociedade foi o primeiro a desrespeitá-la”.²⁶

O Código Civil, na sequência, menciona hipóteses exemplificativas de confusão patrimonial – “o cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; a transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial”.²⁷

A alteração legislativa incorporou expressamente a possibilidade da desconsideração inversa, já admitida pela jurisprudência.²⁸ Além disso, mencionou que a desconsideração não se aplica pela só existência de grupos econômicos, o que, em sentido contrário, permitiu expressamente que seja possível a desconsideração entre entidades, caso presentes os requisitos do “caput”.²⁹

ineficaz a separação de patrimônios, estabelecida em regra. Trata-se, no fundo, da exata compreensão das normas que regem o instituto, sem qualquer consideração ontológica a respeito da “entidade”, cuja existência o direito se limita a reconhecer ou a desconhecer” (COMPARATO, Fábio Konder. *O Poder de Controle na Sociedade Anônima*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976, p. 297).

26 COELHO, op. cit., p. 74.

27 Art. 50.

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:

§ 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.

I - Cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;

II - Transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial.

28 § 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.

29 § 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.

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica (BRASIL. Lei nº 10.406...).

4. A APLICAÇÃO DO ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO

O direito tributário, de uma forma ampla, engloba o conjunto de normas voltadas à instituição e arrecadação dos tributos.³⁰

O conceito de tributo leva em consideração, a seu turno, o direito positivo, que lhe confere as características essenciais e que são distintas de ordenamento para ordenamento. No nosso sistema, o artigo 3º do Código Tributário Nacional fornece a definição de tributo,³¹ que, como destacado por Geraldo Ataliba, consiste em uma obrigação *legal*:

Juridicamente define-se tributo como a obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos).³²

Situada como *ex lege*, constatamos que a obrigação tributária se submete perfeitamente à regra geral do artigo 50 do Código Civil, notadamente nos casos de créditos definitivamente constituídos, sem prejuízo de sua idêntica aplicação na cobrança das multas pecuniárias, pois equiparáveis, para fins de cobrança, à obrigação principal.

Quanto ao momento de aplicação, a norma do artigo 50³³ condiciona o reconhecimento da desconsideração à prévia “decisão judicial”, após requerimento da parte ou do Ministério Público. Pressupõe, desse modo, uma demanda devidamente ajuizada, revelando-se tais pontos como pressupostos formais que devem ser observados pelo autor do pedido.³⁴

30 VILLEGAS, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financeiro Y Tributário*. 3. ed. Buenos Aires: Delpalma, 1979, p. 209.

31 Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, data da publicação: p. 12451, art. 3º, 27 out. 1966.

32 ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 34.

33 BRASIL, op. cit., art. 50.

34 ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. *Responsabilidade Tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

Sobre as consequências da desconsideração, a nova redação propiciada pela Lei nº 13.874/2019³⁵ delimitou seus efeitos. Desde então, com a decisão judicial autorizadora da desconsideração, “certas e determinadas” obrigações são passíveis de extensão aos bens particulares dos “beneficiados” direta ou indiretamente pelo abuso.

Não basta, como na redação anterior, que o sócio ou administrador seja o executor do ato supostamente abusivo, impondo-se que tenha sido *beneficiário*. De outra forma, mesmo que o sócio não tenha participado diretamente dos atos (exemplo: um sócio minoritário), mas seja o *beneficiário*, ficará sujeito aos efeitos da decisão. Esse distanciamento entre executor e beneficiado permite afastar, desde já, a desconsideração como uma espécie de responsabilidade por ato ilícito, dada a possibilidade de um sujeito sofrer os efeitos da desconsideração sem praticar qualquer ato com nexo de causalidade com o fato jurídico.

O mesmo raciocínio, entendemos, deve ser aplicado nos casos dos chamados grupos econômicos em que somente as empresas beneficiárias do agrupamento poderão sofrer os efeitos da desconsideração, independentemente do poder de controle. Nessa hipótese, Calixto Salomão Filho fornece relevante exemplo: “Em uma sociedade pertencente a um grupo em que o benefício foi transferido a outra sociedade controlada e não a holding, será aquela e não esta última a ser atingida pela desconsideração”.³⁶ Porém, não é tão simples compreender os efeitos que decorrem da incidência do artigo 50 do Código Civil, pois, como percebeu Marçal Justen Filho, “a superação da personalidade jurídica envolve o afastamento de um determinado regime jurídico. Vale dizer, não se aplica o regime jurídico normalmente aplicável, previsto para as pessoas jurídicas”.³⁷

Antes de cogitarmos a extensão de efeitos de obrigações em relação ao patrimônio dos beneficiados pelo abuso, teremos, primeiramente, que pensar na ineficácia do regime jurídico pactuado pelos seus membros e que lhe conferiam responsabilidade limitada, como destaca André Pagani de Souza:

35 BRASIL. Lei nº 13.874...

36 SALOMÃO, op. cit., p. 393.

37 JUSTEN FILHO, op. cit., p. 70.

Ora, se em face de “alguém” é pedido algo em juízo, esse “alguém” tem interesse jurídico em participar do processo para influir na decisão que será tomada. É inegável que há pelo menos uma relação jurídica que está sendo questionada em juízo: a relação desse “alguém” com a pessoa jurídica da qual ele faz parte. Caso o juiz entenda que houve “abuso de personalidade”, várias relações jurídicas do integrante da pessoa jurídica poderão ser consideradas ineficazes e o patrimônio particular dele poderá ser atingido por uma decisão judicial de desconconsideração da personalidade jurídica”³⁸

Esse é o primeiro e necessário efeito da incidência da norma do artigo 50³⁹. O regime da personalidade jurídica é “cirurgicamente” suspenso de maneira sutil e pontual, unicamente para a preservação do interesse do credor, sem prejudicar outras relações da pessoa jurídica com terceiros (como os contratos trabalhistas, naturalmente não afetados). A ineficácia é tão temporária quanto necessária para a satisfação do credor. Caso a obrigação seja extinta (com o pagamento, por exemplo), cessam os efeitos da decisão de desconconsideração e o regime anterior é restabelecido.

Ao observar as normas existentes, Chiovenda percebeu que os direitos subjetivos poderiam ser separados em dois grandes grupos: “direitos tendentes a um bem da vida a conseguir-se, antes de tudo, mediante a prestação positiva ou negativa de outros (direitos a uma prestação); direitos tendentes a modificação do estado jurídico existente (direitos potestativos)”.⁴⁰

O pedido fundado no artigo 50 do Código Civil, segundo a classificação de Chiovenda, caracteriza-se como um típico *direito potestativo* em que seu titular buscará afastar momentaneamente o regime jurídico da pessoa jurídica. Somente após decisão com efeito constitutivo, será viável a constrição do patrimônio de terceiros, tal como se a autonomia inexistisse, conforme fundamentação apresentada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AREsp nº 764.058/RS:

38 SOUZA, André Pagani. *Desconconsideração da Personalidade Jurídica: Aspectos Processuais*. 2. ed. Saraiva: São Paulo, 2011, p. 45.

39 BRASIL. Lei nº 10.406...

40 CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de Direito Processual Civil*. Campinas: Bookseller, v. 1, p. 26, 1998.

O pedido de desconconsideração da personalidade jurídica reclama do juízo uma tutela que estenda aos sócios a responsabilidade perante a empresa, mercê do reconhecimento da ineficácia relativa da própria pessoa jurídica; o que, em última análise, corresponde ao reconhecimento da ineficácia dos atos constitutivos da sociedade, especificamente para determinados fins.

Vale dizer que, ao se pleitear a superação da pessoa jurídica, depois de verificado o preenchimento dos requisitos autorizadores da medida, o peticionário exerce um direito potestativo de ingerência na esfera jurídica de terceiros, da sociedade e dos sócios, os quais, inicialmente, pactuaram a separação patrimonial entre pessoas jurídica e natural. (grifo nosso)⁴¹

A norma exige, como destacamos, que a desconconsideração da personalidade jurídica seja formalizada por decisão judicial (requisito formal). Segundo Piero Calamandrei, nesses casos, “o Estado intervém para satisfazer o interesse individual de quem reclama a modificação porque a única via para se obter a satisfação deste interesse é, por lei, a pronúncia do juiz”.⁴² A necessidade de pedido judicial não descaracteriza o pedido de desconconsideração como um direito potestativo, pois como ensina Agnelo Amorim Filho,

o que tem em vista a lei, ao eleger a via judicial, como forma especial e exclusiva de exercício dos direitos potestativos dessa terceira categoria, é conceder maior segurança para determinadas situações jurídicas, cuja alteração tem reflexos acentuados na ordem pública.⁴³

Além dos efeitos modificativos temporários provocados pela decisão que reconhece a desconconsideração, podemos observar efeito corolário provocado pela norma do artigo 50 do Código Civil: o *beneficiário do*

41 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 764.058/RS**. Relator: Ministro Marco Aurélio Bellizze. Terceira Turma. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 22 ago. 2017. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201502051766&dt_publicacao=22/08/2017. Acesso em: 5 set. 2020.

42 CALAMANDREI, Piero. **Instituições de Direito Processual Civil**. 2. ed. Campinas: Bookseller, v. 1, p. 136, 2003.

43 AMORIM FILHO, Agnelo. Critérios para distinguir a prescrição da decadência e para identificar ações imprescritíveis. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 49, n. 300, p. 15, 1960.

abuso da personalidade jurídica (pessoa física ou jurídica) passa a ter o seu patrimônio sujeito a atos de constrição patrimonial relacionados a dívidas de outro sujeito de direito. Sobre esse efeito, o Superior Tribunal de Justiça afirmou: “O pedido de desconconsideração reclama do juízo uma tutela constitutiva positiva, nascedoura mesma de uma nova relação jurídica entre o credor e os sócios”.⁴⁴

O artigo 790, VII, do Código de Processo Civil, prevê que⁴⁵ estão sujeitos à execução os bens *do responsável, nos casos de desconconsideração da personalidade jurídica*. Esse artigo está no capítulo V, denominado “Da Responsabilidade Patrimonial”, o que nos impõe a indagação: o que seria, então, responsabilidade patrimonial? Enrico Tullio Liebman defende que a responsabilidade patrimonial é “vínculo de direito público processual, consistente na sujeição dos bens do devedor a serem destinados a satisfazer o credor, que não recebeu a prestação devida, através da realização da sanção por parte do órgão judiciário”.⁴⁶ Nessa mesma linha, Ovídio A. Batista da Silva menciona que a responsabilidade patrimonial constitui o “vínculo patrimonial de sujeição dos bens do devedor, para a satisfação do credor”.⁴⁷

A responsabilidade patrimonial delimita a parcela do patrimônio que será objeto de atos executivos, ou, como prefere Cândido Rangel Dinamarco, “a responsabilidade é um estado de potencial sujeição a ela, ou seja, a sujeitabilidade à sanção”.⁴⁸ Em regra, o “devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei”, nos termos do artigo 789 do Código de Processo Civil.⁴⁹ São as normas processuais que fazem essa opção, prevendo, inclusive, os casos de impenhorabilidade.

44 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.312.591/RS**. Relator: Ministro Luis Felipe Salomão. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 1 jul. 2013. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201200462260&dt_publicacao=01/07/2013. Acesso em: 12 dez. 2020.

45 BRASIL. Embargos...

46 LIEBMAN, Eurico Tullio. **Processo de Execução**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1963, p. 29-30.

47 SILVA, Ovídio A. Batista. **Curso de Processo Civil**. 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, v. 2, p. 67, 2002.

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

49 Em redação semelhante, prevê artigo 30 da Lei nº 6.930/80: “Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento

Como a desconsideração da personalidade jurídica amplia o círculo patrimonial do artigo 789,⁵⁰ correta é a conclusão Araken de Assis ao afirmar que “a desconsideração da personalidade jurídica é modo de *ampliar a responsabilidade patrimonial*”.⁵¹ A relação de débito que vincula o devedor e compõe a relação obrigacional não se confunde com a responsabilidade patrimonial. Teori Albino Zavascki nos recorda que “o débito está relacionado ao preceito que define a conduta e seu atendimento espontâneo; a responsabilidade, diferentemente, só ganha sentido e função com o inadimplemento do preceito e com a execução forçada da prestação”.⁵²

Ampliar a responsabilidade patrimonial não significa que a prestação pertinente à relação jurídica original (a obrigação tributária, focando-nos no nosso núcleo de interesse) seja transferida a outrem. Segundo José Roberto dos Santos Bedaque, “essa técnica destinada a satisfação do crédito, por meio do qual bens de terceiro são atingidos pela execução, não tem o condão de vinculá-lo à obrigação”.⁵³ Não há qualquer modificação na relação obrigacional, seja quanto ao objeto ou em relação aos sujeitos. Significa, em síntese, que um patrimônio maior que o previsto no artigo 790 do Código de Processo Civil⁵⁴ será atingido pelos atos de constrição, sendo essa ampliação, no nosso caso, provocada pela ineficácia do regime da personalidade jurídica com a aplicação do artigo 50 do Código Civil.⁵⁵

da Dívida Ativa da Fazenda Pública a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do s/80ujeito passivo, seu espólio ou sua massa, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declara absolutamente impenhoráveis”. (BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 19051, 24 set. 1980).

50 BRASIL. Lei nº 13.105...

51 ASSIS, Araken. *Manual de Execução*. 20. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 278.

52 ZAVASCKI, Teori Albino. *Processo de Execução*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 190.

53 BEDAQUE, José Roberto dos Santos (coord.). *Comentários ao Código de Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 126.

54 BRASIL. *Op. cit.*, art. 790.

55 BRASIL. Lei nº 10.406...

Fenômeno diverso ocorre nos casos de responsabilidade tributária, nos termos dos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.⁵⁶ Nesses casos, os responsáveis tributários são sujeitos passivos de uma relação jurídica (a tributária), ou, como prefere Paulo de Barros Carvalho,⁵⁷ sancionatória, e têm o dever de realizar o pagamento de uma prestação pecuniária. Maria Rita Ferragut deixa clara a diferença, ao destacar a natureza patrimonial da responsabilidade do artigo 50 do Código Civil:

Ademais, a responsabilidade é exclusivamente patrimonial, ou seja, não é o caso de sujeição passiva tributária. Essa conclusão é construída a partir do enunciado legal, que é incisivo ao prescrever que “pode o juiz decidir... que os efeitos de certas e determinadas relações obrigacionais sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios das pessoas jurídicas”. Com isso, a sociedade não integrará a relação jurídica tributária na qualidade de parte (autor ou réu), devendo ser considerada terceiro. Essa importante conclusão é confirmada pelos

56 Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional (1966). *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 1245, art. 134, 135, 27 out. 1966.

57 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 355.

arts. 133 a 137 do CPC, integrantes do Capítulo IV do Título III do Código, que dispõe sobre as hipóteses de intervenção de terceiros. (grifo nosso)⁵⁸

Por essa razão, os responsáveis tributários, ao contrário dos responsáveis patrimoniais, podem ser cobrados “administrativamente” e sofrer os efeitos da inadimplência tributária (e.g. com o protesto da Certidão da Dívida Ativa, a inclusão no Cadin, a vedação de emissão de certidão etc.). O Superior Tribunal de Justiça teve a oportunidade de afirmar que vínculo que deriva do artigo 50 do Código Civil⁵⁹ *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. (grifo nosso)⁶⁰

No processo de positivação da norma tributária, a regra de desconsideração do artigo 50 do Código Civil não poderia ser aplicada pela autoridade administrativa responsável pelo lançamento ou utilizada em eventual “cobrança extrajudicial”.

Se o anseio do legislador, com a norma do artigo 50, fosse incluir o beneficiário do abuso no polo passivo da relação obrigacional, faria o uso de expressões como “extensão de deveres ou obrigações” e não mencionaria a extensão “de efeitos” aos “bens”.

A opção legislativa aproximou inegavelmente o tema ao direito civil-empresarial (nos aspectos relacionados ao regime de responsabilidade e autonomia das pessoas jurídicas) e processual, especialmente se analisarmos seus efeitos (ampliação da responsabilidade patrimonial).

58 FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Noeses. 2020, p. 199.

59 BRASIL. *Op. cit.*, art. 50.

60 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Segunda Turma. **Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.306.790 / MG**. Relatora: Ministra Assusete Magalhães, 8 ago. 2017. p. 16. Disponível em https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601789641&dt_publicacao=17/08/2017. Acesso em: 5 jun. 2021.

5. CONCLUSÃO

A desconsideração da personalidade jurídica do 50 do Código Civil, como visto, não é um tema relacionado aos vícios dos atos negociais. A norma de desconsideração busca reprimir o uso inadequado da pessoa jurídica em desconformidade com seus fins sociais, caracterizado pelo legislador nas figuras do desvio de finalidade e confusão patrimonial. A estruturação de negócios que supostamente atraíam a aplicação do artigo 50 do Código Civil são, em princípio, plenamente válidos entre seus membros e terceiros.

O enquadramento em uma das hipóteses de desconsideração, contudo, possibilita que o regime da “autonomia patrimonial” eventualmente escolhido (ex. sociedade por cotas de responsabilidade limitada) possa ser afastado momentaneamente (ineficácia específica) e a responsabilidade patrimonial seja ampliada para atingir terceiros beneficiados. A desconsideração não cria um vínculo obrigacional de natureza tributária, tal como na responsabilidade tributária típica.

O artigo 50 possui, na seara tributária, uma função específica, relacionada à efetividade da tutela executiva. Nesse sentido, a formatação de negócios deve sempre estar atenta aos limites de atuação das entidades, segundo os comportamentos previstos no antecedente do artigo 50 do Código Civil. Essa precaução afastará a possibilidade de extensão da responsabilidade patrimonial aos bens dos sócios, administradores e outras entidades, com todas as consequências deletérias daí decorrentes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMORIM FILHO, Agnelo. Critérios para distinguir a prescrição da decadência e para identificar ações imprescritíveis. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 49, n. 300, p. 7-37, 1960.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

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

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

BRASIL. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 11937, 9 ago. 1943.

BRASIL. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, suplemento, p. 1, 12 set. 1990.

BRASIL. Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 13 fev. 1998.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 11 jan. 2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.312.591/RS**. Relator: Ministro Luis Felipe Salomão. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 1 jul. 2013. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201200462260&dt_publicacao=01/07/2013. Acesso em: 12 dez. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 764.058/RS. Relator: Ministro Marco Aurélio Bellizze. Terceira Turma. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 22 ago 2017. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201502051766&dt_publicacao=22/08/2017. Acesso em: 5 set. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.306.790/MG**. Relatora: Ministra Assusete Magalhães, 8 ago. 2017. Disponível em https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201601789641&dt_publicacao=17/08/2017. Acesso em: 5 jun. 2021.

BRASIL. Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Lei da Liberdade Econômica (2019). **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, Edição Extra – B, p. 1, 20 set. 2019.

CALAMANDREI, Piero. **Instituições de Direito Processual Civil**. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2003, v. 1.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 355.

CHIOVENDA, Giuseppe. **Instituições de Direito Processual Civil**. Campinas: Bookseller, 1998, v. 1.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

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

COMPARATO, Fábio Konder. **O Poder de Controle na Sociedade Anônima**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

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

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral do Direito Civil**. 37. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, v. 1.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2020, p. 199.

GOMES, Orlando. **Obrigações**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Desconsideração da Personalidade Societária no Direito Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987. LIEBMAN, Eurico Tullio. **Processo de Execução**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1963.

LIEBMAN, Eurico Tullio. **Processo de Execução**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1963.

MIRANDA, Pontes. **Tratado de Direito Privado: Pessoas Físicas e Jurídicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, t. 1.

OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa. **A Dupla Crise da Pessoa Jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1979.

PASSOS, Edilenice; LIMA, João Alberto de Oliveira (coord.). **Memória Legislativa do Código Civil**. Brasília, DF: Senado Federal, 2012.

REQUIÃO, Rubens. Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 58, n. 410, dez. 1969.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **O Novo Direito Societário Eficácia e Sustentabilidade**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SILVA, Ovídio A. Batista. **Curso de Processo Civil**. 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, v. 2.

SOUZA, André Pagani. **Desconsideração da Personalidade Jurídica: Aspectos Processuais**. 2. ed. Saraiva: São Paulo, 2011.

TÔRRES, Heleno Taveira. Regime Tributário da Interposição de Pessoas e da Desconsideração da Personalidade Jurídica: Os limites do artigo 135, II e III, do CTN. *In: A desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas: Derecho Financiero y Tributario**. 3. ed. Buenos Aires: Delpalma, 1979.

ZAVASCKI, Teori Albino. **Processo de Execução**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

JULGAMENTOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E O ARTIGO 20 DA LINDB: UMA PROPOSTA DE INTERPRETAÇÃO

José Galbio de Oliveira Junior¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O artigo 20 da LINDB, a linguagem do direito e a linguagem da ciência do direito; 2.1. Uma proposta de interpretação do artigo 20 da LINDB; 2.1. De valores jurídicos abstratos para princípios jurídicos; 2.2. De consequências práticas para consequências juridicamente relevantes admitidas pelo ordenamento; 3. Casos difíceis em matéria tributária; 3.1. A teoria dos valores; 3.2. Suspensão de liminar nas ações de mora judicial do recolhimento de ICMS no estado de São Paulo; 4. Conclusões; Referências bibliográficas.

RESUMO: Analisa-se o conteúdo semântico possível referente ao conceito de valores jurídicos abstratos e consequências práticas mencionadas no artigo 20 da LINDB, tendo como referencial teórico o construtivismo lógico-semântico. Propõe-se uma nova interpretação, considerando os problemas decorrentes das escolhas do legislador na redação da lei, no sentido da verificação das consequências jurídicas decorrentes de decisões fundamentadas em princípios jurídicos, enquanto adequadas ao ordenamento jurídico. Para casos difíceis que extrapolem a matéria tributária, propõe-se como critério de preferibilidade aquela consequência jurídica hierarquicamente superior a partir da ontologia estabelecida pela Teoria dos Valores, apresentando estudo de caso que corrobora com tais conclusões.

PALAVRAS-CHAVE: LINDB. Direito Tributário. Teoria dos Valores. Princípios Jurídicos. Casos Difíceis.

¹ Procurador do Estado de São Paulo. Procuradoria Geral do Estado de São Paulo.

1. INTRODUÇÃO

O artigo 20 do Decreto-Lei nº 4.657² estabelece a necessidade de consideração das consequências práticas da decisão, judicial ou administrativa, sempre que esta for tomada com base em “valores jurídicos abstratos”. A amplitude semântica que comporta o texto da lei tem implicado que esta tenha sido ricamente analisada pela doutrina desde a sua integração no ordenamento jurídico. Há teses que defendem ter ocorrido plena adoção pelo sistema jurídico brasileiro do consequencialismo jurídico, e, no outro extremo, aqueles que adotam a chapada inconstitucionalidade da norma.

O debate é dos mais relevantes. O dispositivo legal em questão tem aptidão para influir na forma como o ordenamento é compreendido – como um todo – pelas autoridades julgadoras nas mais diversas esferas de poder, dada a extensão do objeto que pretende regular: o ordenamento jurídico brasileiro. Propõe-se, neste trabalho, analisar, à luz do citado dispositivo, em determinada controvérsia de natureza tributária, cujas consequências práticas de possível decisão tenham impacto fora do sistema tributário, como essa consideração ocorreria quanto às suas consequências.

Afastando-nos dos extremos, propomos uma interpretação tendo como referencial teórico o constructivismo lógico-semântico e sua axiologia jurídica. Para isso, no primeiro capítulo, fazemos uma importante distinção entre as linguagens da Ciência do Direito e do Direito Positivo. No segundo capítulo, apresentamos algumas inconsistências no texto da lei sob estudo, propondo uma interpretação de modo a superá-las, mas sem perder de vista a conclusão legítima a partir do texto enquanto limite da interpretação. Por fim, no terceiro capítulo, é apresentada a Teoria dos Valores, como relevante critério para solução de casos difíceis, de acordo com as inquietações levantadas no decorrer do estudo. As conclusões parciais são apresentadas ao final de cada capítulo, com as conclusões gerais no capítulo final.

2 BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de introdução ao Código Civil Brasileiro. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 13635, 9 ago. 1942.

2. O ARTIGO 20 DA LINDB: A LINGUAGEM DO DIREITO E A LINGUAGEM DA CIÊNCIA DO DIREITO

Dos muitos escritos doutrinários que surgiram a partir da promulgação da Lei nº 13.655, de 2018³, que incluiu o artigo 20 na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB),⁴ diversos, seja concordando, seja discordando do legislador, concluíram que teria havido uma clara adoção do consequencialismo no ordenamento jurídico pátrio. É possível perceber determinada corrente doutrinária, a partir dos pressupostos que adotam, que aproxima esse dado com o pragmatismo jurídico,⁵ ou mesmo indo além, concluindo que se tratou de uma adoção pelo ordenamento jurídico de uma específica corrente filosófica, da linha utilitarista na acepção de Neil MacCormick.⁶

Entendemos que há aqui certa confusão estabelecida nos pressupostos teóricos adotados, especificamente entre direito enquanto linguagem prescritiva composta pelo ordenamento jurídico, e a Ciência do Direito, de linguagem descritiva daquele sistema. Quando nos referimos ao positivismo jurídico, ao consequencialismo pragmatista, ao realismo e ao jusnaturalismo, estamos nos referindo a escolas, a correntes filosóficas que se propõem a estudar o Direito, produzindo Ciência, comumente referida como doutrina. Assim, não procede a afirmação de que o ordenamento jurídico, o Direito Positivo, tenha adotado determinada escola do pensamento científico para si. Trata-se de sistemas de linguagem diversos, intransitivos entre si:⁷

O fato da realidade social, do direito positivo e da ciência do Direito interagirem-se entre si, não significa que um interfere diretamente

3 BRASIL. Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018. Inclui no Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, 26 abr. 2018.

4 BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657...

5 LIMA, Lucas Asfor Rocha. Breve reflexão sobre o consequencialismo e o artigo 20 da LINDB. *Revista Consultor Jurídico*, [s. l.], 5 ago. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-ago-05/rocha-lima-consequencialismo-artigo-20-lindb>. Acesso em: 13 dez. 2020.

6 SOUZA, Luiz Sérgio Fernandes de. As recentes alterações da LINDB e suas implicações. *Revista Jurídica ESMP-SP*, São Paulo, v. 14, p. 123-132, 2018.

7 CARVALHO, 2019a. p. 153.

no outro, pois, enquanto sistemas, os elementos linguísticos que os compõem são diferentes e não se misturam. Esta é uma das consequências de trabalhá-los como corpos de linguagem.

Portanto, se nos parece inconsistente afirmar que o ordenamento jurídico teria adotado determinada escola do pensamento jurídico, quanto mais a conclusão de que seria especificamente a construção teórica de determinado autor.

Há, ainda, um segundo problema nesta afirmação, dentro da concepção de hierarquia no ordenamento jurídico. Ao se partir do pressuposto de que a LINDB é lei recepcionada pela Constituição de 1988 materialmente como lei ordinária, é tese bastante frágil de se sustentar a de que uma alteração em seu texto levada a cabo por outra lei ordinária (Lei nº 13.655/2018)⁸ teria implicado tamanha projeção em todo o sistema jurídico nacional, incidindo seus efeitos sob outras normas hierarquicamente superiores, como a própria Constituição Federal.

Não se pretende, aqui, abordar longamente o pragmatismo jurídico, de onde provém a teoria consequencialista (também a escola do pensamento jurídico adotado por Neil MacCormick), ou mesmo atacar as suas características gerais, mas brevemente analisar tais aspectos sob o prisma da hierarquia do sistema legal brasileiro.

A Constituição Federal inegavelmente estabelece em diversas passagens a supremacia da lei no sistema jurídico. Vide assim a formação do Estado como sendo de direito, a obrigação do indivíduo deve ser fundada na lei (regra da legalidade, expressa no art. 5º, II),⁹ a adoção expressa do princípio da legalidade como orientador da atuação da administração pública (art. 37, caput)¹⁰ etc. Por sua vez, o pragmatismo jurídico nega o dogmatismo da vinculação à lei, deixando de pensar no texto positivado como moldura de atuação estatal, mas tão somente como o ponto de partida, uma orientação a partir da qual as soluções possam ser tomadas pela autoridade pública.¹¹

8 BRASIL. Lei nº 13.655...

9 BRASIL. Constituição de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 5 out. 1988.

10 Idem. Art. 5º, II.

11 CAMARGO, Margarida Maria Lacombe. O pragmatismo no Supremo Tribunal Federal Brasileiro. In: BINENBOJM, Gustavo; NETO, Claudio Pereira de Souza; SARMENTO, Daniel. *Vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 363-385.

A conferir se a Constituição Federal admitiria a alteração desses caracteres fundamentais do Estado brasileiro via emenda constitucional, isento de dúvida, todavia, que tal alteração não poderia ocorrer com sua introdução via lei ordinária, portanto, não concordamos com os pressupostos adotados por determinadas correntes doutrinárias, que entendem ter ocorrido a adoção de determinada escola de referência de produção científica do direito por se tratarem de sistemas de linguagem diversos que não devem ser confundidos entre si.

Partimos, portanto, do pressuposto de que o consequencialismo esperado pelo legislador aqui não se distancia muito de outros elementos já constantes no ordenamento jurídico, como a necessidade de que o juiz, ao julgar, deve levar em consideração os fins sociais e exigências do bem comum (art. 8º do Código de Processo Civil¹² e art. 5º da própria LINDB)¹³, e que as decisões sejam fundamentadas, não sendo, assim, consideradas aquelas que invoquem preceitos genéricos, sob pena de nulidade (arts. 11 e 489, §1º, II e III do Código de Processo Civil);¹⁴ já aplicáveis às esferas administrativas (art. 15 do Código de Processo Civil).¹⁵

Há, aqui, apenas uma maior especificação desse microsistema de disposições que tratam da fundamentação das decisões judiciais e administrativas, sem qualquer inovação radical, mas apenas conferindo um maior ônus argumentativo a depender dos fundamentos adotados pelo julgador. Nesse sentido, nossa interpretação se aproxima mais da concepção de Ronald Dworkin,¹⁶ na medida em que as decisões devem levar em consideração as consequências, mas aquelas pertinentes e juridicamente relevantes, como passaremos a melhor especificar.

12 BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 1, 17 mar. 2015.

13 BRASIL. Lei nº 13.655...

14 BRASIL. Lei nº 13.105...

15 *Ibidem*.

16 DWORKIN, Ronald. *A justiça de toga*. Tradução de Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2010.

3. UMA PROPOSTA DE INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 20 DA LINDB

3.1. De valores jurídicos abstratos para princípios jurídicos

O primeiro contato com o nosso objeto de estudo, o artigo 20 da LINDB,¹⁷ se dá com a literalidade do texto, tal qual positivado no ordenamento. Ali, encontramos os elementos a partir dos quais iremos construir seus significados e observar as relações lógicas que integram a norma em suas palavras e frases, constantes do suporte físico. Desse ponto, partimos para a relação com os significados possíveis do texto, caminhando para a construção de sentidos e relações, a relação implicacional prescritiva do ordenamento.

Esse movimento intelectual de construção dos significados prescritivos ocorre no momento em que se deixa de analisar a sintaxe do texto, e inevitavelmente passa a atribuir sentidos e valores ao objeto do estudo, passando de um plano de sintaxe fechada para um plano semanticamente aberto. É nesse momento em que o sujeito entra em contato com a ambiguidade e abertura semântica dos textos.

Isto ocorre e, dito, necessariamente, porquanto partimos das premissas estabelecidas pelo giro-linguístico, em que o sentido não é algo dado e escondido no texto, mas algo construído pelo intérprete, a partir do seu horizonte cultural.¹⁸ Nesse momento entramos em contato com o primeiro ponto a partir do qual partirá nossa proposição.

Da norma é possível extrair um aparente pressuposto adotado pelo legislador, de que o julgador pode decidir com base exclusivamente em valores jurídicos abstratos, e que, portanto, existiriam alternativas a essa hipótese. É possível especular, portanto: existem valores jurídicos concretos? É possível julgar sem se basear em valores jurídicos?

Quanto ao primeiro questionamento, a resposta é negativa. Como bem discorreu sobre o tema, Tatiana Aguiar.¹⁹

17 BRASIL. Lei nº 13.655...

18 (CARVALHO, 2019b, p. 240).

19 AGUIAR, Tatiana. Os valores jurídicos abstratos e as normas de conteúdo indeterminado da atual LINDB à luz do constructivismo lógico-semântico, no âmbito das relações jurídico-tributárias. In: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, v. 3, p. 685-706, 2020.

Determinadas condutas que são valoradas positivamente em um país ou em um dado lapso temporal, podem passar a sê-lo negativamente em outro lugar ou em outro momento.

Essa dependência que se estabelece entre o valor e o espírito/sujeito, revela a sua natureza, qual seja, aquela pertencente à categoria dos objetos não sensíveis. O que quer dizer que os valores não são, valem. Sendo assim, os valores se mostram irremediavelmente abstratos.

E, quanto ao segundo questionamento, a resposta é igualmente negativa. O ato de julgar decorre da análise dos fatos sociais, a formação do fato jurídico e a aplicação do direito ao caso concreto. Esse processo é todo permeado por valores, sejam aqueles subjetivos do julgador, sejam aqueles que decorrem de relativos consensos doutrinários utilizados, sejam aqueles em alguma medida positivados na lei. Em precisa e específica afirmação de Fabiana Del Padre Tomé,²⁰ “quem decide colocar no sistema do direito um novo enunciado escolhe uma opção possível entre as existentes, excluindo as demais alternativas. Pressupõe, portanto valoração”.

Nesse sentido, seja na positivação da lei, seja na interpretação, seja no ato de julgar, todos estes atos estão permeados de valoração, de modo que é impossível a concepção de um caso em que não estaria contemplado pela previsão do artigo 20 da LINDB,²¹ em que o julgador não o fizesse com base em valores jurídicos abstratos.

Há ainda uma outra interessante questão, sob outra perspectiva, acerca da redação do dispositivo legal apresentada por Irene Patrícia Nohara e Fabrício Motta²² no sentido de que não se julga com fundamento em valores abstratos na medida em que “sempre que se decide com base em um valor, a aplicação interpretativa se dá sobre o valor concreto”. Na medida em que o caso específico analisado pelo julgador invoca determinados valores, estes são concretizados no confronto com a crise de direito apresentada, e objetivados na construção da norma do caso individual.

20 TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2016, p. 332.

21 BRASIL. Lei nº 13.655...

22 NOHARA, Irene Patrícia; MOTTA, Fabrício. *LINDB no direito público*: Lei nº 13.655/2018. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

Faz-se, portanto, necessária a indicação da interpretação possível do texto legal de modo a dar-lhe alguma utilidade. Noutro sentido, o dispositivo em estudo pouco avançaria, no que se refere ao elemento sintático lógico da hipótese em relação a outras previsões já existentes no ordenamento jurídico, como o artigo 5º da própria LINDB,²³ e artigo 8º do Código de Processo Civil.²⁴

Portanto, dentro das possibilidades semânticas do texto legal em estudo, será adotado a partir de então a compreensão da menção de “valores jurídicos abstratos” como se se tratando de princípios jurídicos. A escolha não se mostra arbitrária, mas decorre da constatação de que são nos princípios jurídicos que estão albergados de forma mais intensa os valores, conforme Paulo de Barros Carvalho.²⁵

Ainda, um segundo pressuposto adotado na interpretação da norma é no sentido de que a sua aplicação se daria nas hipóteses em que, seja para suprir lacuna existente ou criada, seja pela desconsideração de lei vigente e aplicável ao caso, o julgador decide fundamentando-se exclusiva ou principalmente em princípios jurídicos.

Forte no sentido de que a hipótese aqui tratada se refere àquelas decisões cuja fundamentação em maior medida não se escore em lei, mas em recurso argumentativo de ordem principiológica, deve ser aqui albergada também aquelas hipóteses, recorrentes na atividade jurisdicional, de uso abusivo, ou falta de técnica, da retórica principiológica. Vide, por exemplo, o curioso caso da suposta existência de certo “princípio da identificação do teor material dos arquivos nos autos eletrônicos” cogitada nos autos 0425139-20.2016.8.21.7000, do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJRS), de relatoria do Des. Irineu Mariani.²⁶

Sobre estes fenômenos, vale menção o apontamento de Charles McNaughton:²⁷

23 BRASIL. *Op. cit.*, art. 5º.

24 BRASIL. Lei nº 13.105...

25 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 176.

26 TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – TJRS. Primeira Câmara Cível. **Agravo Interno 0425139-20.2016.8.21.7000**. Desembargador Irineu Mariani. Julgamento: 31 jan. 2017. Data da publicação: 7 fev. 2017.

27 MCNAUGHTON, Charles W. Valores e constructivismo lógico-semântico. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Constructivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, v. 3, p. 225-242, 2020.

Princípios são caracterizados por sua historicidade, seu mais alto grau de relevância. Não é a qualquer norma jurídica que se pode atribuir tal qualificação. Por isso, é preciso meditar com cuidado sobre o fenômeno da ‘proliferação dos princípios’, circunstância em que a normas são atribuídas ao caráter de princípio, ainda que sejam recentes ou que não tenham abrangência mais significativa do sistema. Trata-se de recurso retórico para se chamar atenção a determinado argumento, na exata medida de que princípios são instâncias de alta importância no sistema jurídico.

O fenômeno da proliferação dos princípios gera um efeito colateral na medida em que o argumento principiológico perde sua importância retórica, tamanho desgaste de seu uso.

Em que pese a técnica adotada em julgados desta qualidade não se amparar em qualquer construção doutrinária conhecida sobre o tema, a previsão do artigo 20 da LINDB²⁸ também deve abarcar estes casos, porquanto o preceito seja o mesmo: a justificação da decisão com uso de conceitos semanticamente mais abertos.

Portanto, em conclusão parcial, este estudo parte da interpretação semanticamente mais limitada de que o artigo 20 da LINDB²⁹ estaria a dispor que *não se decidirá com base exclusiva ou preponderantemente em princípios jurídicos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão*.

3.2. De consequências práticas para consequências juridicamente relevantes admitidas pelo ordenamento

Há ainda um relevante questionamento a ser respondido: quais são essas consequências práticas da decisão que devem ser levadas em consideração mencionadas no artigo 20 da LINDB?³⁰ É legítima a conclusão de que o legislador estabeleceu a necessidade de se considerar quaisquer consequências práticas extrajurídicas na decisão cujo fundamento seja a aplicação direta de princípios jurídicos; todavia, tal interpretação,

28 BRASIL. Lei n. 13.655, de 25 de abril de 2018, art. 20.

29 *Ibidem*.

30 *Ibidem*.

em que pese não encontrar problemas quando ao conteúdo semântico da norma, apresenta severo problema deôntico. Vejamos.

Imagine-se que o julgador está a decidir determinado caso cujas consequências econômicas são previsíveis em cada uma das opções decisórias possíveis. A se conferir certo conteúdo jurídico ao conceito de mercadoria, o contribuinte terá impacto financeiro com o dever de recolher tributos. Noutro sentido, adotado conteúdo semântico contrário, tal objeto não se enquadrará como mercadoria e não haverá incidência de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no caso concreto, reduzindo a carga tributária do contribuinte e fazendo surgir o dever de repetir valores recebidos pela Fazenda no período imprescrito.

Se o julgador deve levar em consideração as consequências práticas da sua decisão, qual dessas consequências deve ser preferida a partir do ordenamento jurídico? Em que medida essas consequências se tornam relevantes a ponto de se tornarem objeto de consideração pelo julgador? As externalidades positivas e negativas antevistas pelo julgador devem moldar o conteúdo semântico da hipótese ou da consequência da norma jurídica? Adotando-se uma dessas opções rivais de decisão, haveria ilegalidade ou inconstitucionalidade? Em que medida uma das possibilidades decisórias se torna mais ou menos adequada de acordo com estas consequências práticas? Deve-se prestigiar quais espécies de consequências práticas? Com qual fundamento?

Veja-se que, adotando essa interpretação do artigo 20 da LINDB,³¹ não existem respostas para tais perguntas. A interpretação de que as consequências práticas devem ser levadas em consideração enquanto leitura do dado extrajurídico por si só nada diz para o direito, tornando vazia de sentido a previsão legal.

A interpretação possível e aqui defendida é que as consequências práticas a serem analisadas são as consequências jurídicas, com a leitura do dado social a partir do código jurídico. Os dados sociais referentes às consequências práticas da decisão não são alheias ao direito, mas lidas a partir do seu código; é o que se denomina de abertura cognitiva ao

31 BRASIL. Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018, art. 20.

ambiente.³² O próprio sistema jurídico oferece o ambiente normativo que deve ser levado em consideração pelo julgador, a depender de como ele chegou a essa decisão, cujo fundamento seja eminente ou exclusivamente principiológico. É dentro do ordenamento jurídico que o julgador encontrará tais respostas, de modo que a significação que se deve extrair do artigo 20 da LINDB³³ é que as consequências práticas da decisão devem ser confrontadas com as normas que regem aquele caso.

Voltando para o exemplo acima mencionado, o impacto econômico possível é, em certa medida, um irrelevante jurídico para a decisão referente àquela questão controvertida. Apesar disso, considerar determinada situação como fato impositivo do ICMS por caracterização de tal elemento como mercadoria para fins de incidência – afastando-se a norma e aplicando um princípio jurídico tido como pertinente pelo julgador – pode implicar em colisão dentro do sistema tributário, como a existência de que aquele seja hipótese de incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), estabelecida pela Lei Complementar nº 116.³⁴

O dado social só deverá ser levado em consideração na medida em que se torne fato juridicamente relevante pela sua introdução no sistema jurídico tributário, objetivando os valores dados pelo sistema àquele fato, indicando se esta consequência é aceitável, obrigatória ou proibida.

Assim, chegamos à segunda conclusão parcial, de que a interpretação possível que entendemos conferir adequação do artigo 20 da LINDB³⁵ com o ordenamento jurídico é a de que as consequências práticas mencionadas na lei se referem àquelas juridicamente relevantes. As consequências práticas devem ser consideradas na medida em que se adequam ou entram em conflito com o ordenamento jurídico. Portanto, quando o julgador decidir determinado caso, utilizando-se de princípios

32 VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: QuartierLatin, 2004.

33 BRASIL. *Op. cit.*, 2018, art. 20.

34 BRASIL. Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Lei do ISS; Lei do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 3, 1 ago. 2003.

35 BRASIL. *Op. cit.*, 2018, art. 20.

jurídicos, deve atentar para a adequação daquela norma individual e concreta colocada e sua compatibilidade com o sistema constitucional tributário, sob implicação de sua reforma ou rescisão.

Assim, se o dado consequencial prático, econômico, social, político, psicológico etc. por si só nada diz sobre se a decisão é aceitável, proibida ou obrigatória, estas respostas são encontradas dentro do próprio sistema tributário, com a sua formatação constitucional, que identificará a adequação de determinadas soluções possíveis.

Desse modo, conclui-se esse tópico propondo que a o artigo 20 da LINDB³⁶ deve ser lido no sentido de que *não se decidirá com base exclusiva ou preponderantemente em princípios jurídicos sem que sejam consideradas as consequências juridicamente relevantes da decisão.*

4. CASOS DIFÍCEIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Conforme exposto no tópico anterior, o sistema tributário dará as respostas para a aceitabilidade de determinadas decisões de cunho eminentemente principiológico, dado que, na formatação da estrutura normativa e de como se realiza a tributação, o constituinte e o legislador já apresentam o conjunto e hierarquia de valores que informam este sistema. Assim, alguns conflitos que possam surgir já são antevistos e respondidos. Em que pese o prestígio ao valor segurança jurídica e da não surpresa, concretizados pelas regras de anterioridade, o sistema também confere maior dinamicidade à tributação, admitindo exceções à anterioridade para determinados tributos, dadas específicas circunstâncias valoradas pelo constituinte. Da mesma forma, ao passo que o valor da liberdade do indivíduo é densificada por meio da regra da legalidade, o próprio sistema apresenta suas mitigações ao prever aquelas hipóteses em que a alteração da alíquota de determinados tributos poderá ser levada a cabo pelo chefe do executivo por ato infralegal. Ao fim e ao cabo, estar dentro do sistema estas respostas, retorna por antever hipóteses excetivas sob a perspectiva do contribuinte, motivo pelo qual, as exceções ao princípio da não surpresa e da legalidade não configuram violações a estas regras. Todavia, em determinados casos a resposta não

36 BRASIL. Lei nº 13.655...

será facilmente encontrada dentro do sistema tributário, porquanto se tornem juridicamente relevantes determinadas circunstâncias valoradas para além desta disciplina e seu conjunto normativo.

Não se desconhece aqui que inexistente autonomia entre as disciplinas do Direito, que assim são estudadas apenas com fins pedagógicos,³⁷ todavia, a possibilidade de uma classificação, seja da ciência do direito, seja do direito positivo, significa que existam características aglutinadoras que identificam uma similaridade entre os dados reunidos sob a categoria de disciplinas. Nesse sentido, o fato de serem as classificações artificiais, não quer dizer que uma relação entre elementos de disciplinas diferentes é irrelevante para fins de estudo. Ao revés, a análise de conflitos que ocorrem entre disciplinas diversas tem aptidão, muitas das vezes, a constituírem casos difíceis, na medida em que o conjunto valorativo que informa cada uma destas são conflitantes com o conjunto de valores de outra.

Melhor explicando, a incidência de determinado tributo em certa circunstância pode ser analisada dentro do sistema tributário, e verificada a sua validade, constitucionalidade ou legalidade, se a questão de violação de direito invocada seja quanto à capacidade econômica do indivíduo de recolher tributo, ou de se aquela circunstância seja efetivamente uma manifestação de riqueza que justificaria a incidência tributária. Esse dado seria analisado à luz do princípio da capacidade contributiva e outros dados do próprio sistema tributário.

Apesar disso, a lide ganha contornos de maior complexidade quando, por exemplo, o valor jurídico estiver fora do sistema tributário, como é o caso da alegação de violação da proteção da maternidade e da isonomia entre homens e mulheres, decorrentes da incidência tributária da contribuição previdenciária patronal sobre o salário maternidade. O embate que se coloca não mais é respondido pela capacidade contributiva ou outra regra, princípio ou valor do direito tributário, mas sim com o sopesamento destes valores, e os próprios do direito do trabalho. No mesmo sentido se encontra a lição de Irene Patrícia Nohara e Fabrício Motta:³⁸

37 BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

38 NOHARA, Irene Patrícia; MOTTA, Fabrício. *LINDB no direito público*: Lei nº13.655/2018. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 39.

Assim, diante de escolhas, o que é próprio das ciências sociais aplicadas ou das decisões de hard cases na área jurídica, que são as mais correntes, nas quais se ponderam efeitos nos direitos fundamentais ou na presença de conflito entre eles ou entre os princípios normativos, afasta-se, portanto, a operação que “demonstra” por formulações silogísticas o certo ou o errado, e, com base em um argumento amparado na chamada razão prática, isto é, em razões de decidibilidade, passa-se à argumentação acerca do preferível ou não, o que é feito por meio da persuasão e, rigorosamente falando, jamais por operações pautadas em mera demonstração.

Naturalmente, o conflito, aqui, passará pela interpretação sistemática do ordenamento jurídico, tido por nós como, a rigor, o método de interpretação por excelência para sua compreensão; porém, as normas em si, quando postas em conflito, pouco dizem sobre qual deve prevalecer quando nesta circunstância de valores abordados por disciplinas diversas dentro do direito, passando de um raciocínio dedutivo para uma argumentação do preferível, como acima mencionado por Nohara e Motta.

Especificamente no caso acima apresentado, que corresponde a embate enfrentado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 576.967/PR,³⁹ parte da resposta foi encontrada dentro do próprio sistema tributário, mas, em relação a determinadas questões, o conflito se dá em um patamar de análise diferente. O embate, no mais das vezes, irá ao nível constitucional e tangenciará a doutrina da colisão de direitos fundamentais, ou da teoria da interpretação constitucional, informado por princípios como da unidade da constituição e da concordância prática. Não é esse o caminho que pretendemos tomar.

Nosso propósito é apresentar uma perspectiva diferente, a partir da teoria dos valores, como orientadora da apresentação de respostas quanto às consequências jurídicas de determinada decisão como adequadas ao sistema jurídico, atendendo ao artigo 20 da LINDB⁴⁰ nos termos como acima apresentados. Afinal, o nosso objeto de estudo é o

39 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. **Recurso Extraordinário 576.967/PR**. Relator(a): Min. Roberto Barroso, data do julgamento: 05 ago. 2020, data da publicação: 21 out. 2020.

40 BRASIL. Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018, art. 20.

estabelecimento pelo julgador dos direitos em conflito e o estabelecimento do julgamento que se revele preferível pelo ordenamento jurídico.

4.1. A teoria dos valores

Como já afirmado neste estudo, o direito é produto cultural que objetiva valores de determinada sociedade, portanto, o Direito Positivo, a Ciência do Direito, a decisão e a interpretação são todos impregnados de valor, sendo impossível alcançar-se a pureza do indivíduo em relação ao ato de valorar.⁴¹ Isto pois o valor não está no objeto, mas sim no sujeito, que faz escolhas com base nestes, e, a partir desse dado, produz e decide, imprimindo e objetivando-os. Assim, o valor está presente na produção legislativa, nas escolhas feitas quanto a determinadas condutas serem obrigatórias, permitidas ou proibidas, estando “na raiz mesma do dever-ser, isto é, na sua configuração lógico-formal”,⁴² e na interpretação, nas opções feitas por determinados conteúdos de significação.

Apesar de tratarmos de valores e estarmos cercados por este, o valor em si mesmo não existe, não tem expressão ôntica. Como dito, está no indivíduo e não tem existência objetiva e independente, porquanto seja o valor “um vínculo que se institui entre o agente do conhecimento e o objeto ou algo que possua qualidade ou possibilidade real de satisfazê-lo”.⁴³ Sendo o valor um vínculo, ele necessita da existência daqueles a serem relacionados, do sujeito e do objeto (referibilidade), para que se manifeste no ato de valorar. Daí a afirmação bastante recorrente de que os valores não são, mas valem. Trata-se de uma manifestação de preferências, não veiculando conteúdos em si mesmo.

Paulo de Barros Carvalho⁴⁴ apresenta as seguintes características dos valores: bipolaridade, implicação, referibilidade, preferibilidade, incomensurabilidade, tendência à graduação hierárquica, objetividade, historicidade, inexauribilidade, atributividade, indefinibilidade, vocação

41 MCNAUGHTON, Charles W. *Op. cit.*

42 CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: Linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018, p. 181.

43 Idem. p. 182.

44 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

para expressar-se em termos normativos e acesso por meio da intuição emocional. Para os fins deste estudo, algumas características dos valores se mostram úteis como critério de compreensão do artigo 20 da LINDB⁴⁵ sob estudo.

A primeira característica é a dualidade, ou bipolaridade, porquanto um valor corresponda a um desvalor, algo legal contraponha-se a algo ilegal. Miguel Reale,⁴⁶ nesse sentido, afirma que a característica da bipolaridade dos valores reflete na dinâmica do direito, ao estruturar partes antagônicas, como autor e réu, contratante e contratado etc.

A característica da preferibilidade está relacionada à ideia de que os valores implicam a constituição de vetores que apontam para determinados fins, revelando as preferências do indivíduo. Daí que os valores se revelam como uma posição de não indiferença em relação ao objeto. Aprovar ou não aprovar, pretender ou não pretender, são manifestações bipolares da existência da preferibilidade ínsita ao valor, na medida em que a indiferença esteja relacionada à ausência de valor.

Ainda, as características da historicidade e da hierarquia, na medida em que os valores estabelecem uma ordenação recíproca em uma tábua axiológica que não é fixa ao longo do tempo, modificando-se a depender do contexto social. Como Paulo de Barros Carvalho,⁴⁷ adotamos a compreensão da historicidade dos valores, em que estes “vão sendo depositados, gradativamente, ao longo da trajetória existencial dos homens”, de modo que “vão sendo construídos na evolução do processo histórico e social”. Dado que o processo histórico não é estanque, bem como que esse processo construtivo evolutivo não se encerra, os valores modificam-se ao longo do tempo. No mesmo sentido, afirma Reale⁴⁸ que é “possível haver uma ordenação do valioso, não de forma absoluta, mas nos ciclos culturais que representam a história humana”.

Merece ainda menção à lição de Charles McNaughton⁴⁹ pela sua brilhante síntese:

45 BRASIL. Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018, art. 20.

46 REALE, Miguel. *Filosofia do Direito*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

47 CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: Linguagem e método*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018, p. 185.

48 REALE, Miguel. Op. cit. p. 187.

49 MCNAUGHTON, Charles W. Op. cit. p. 233.

A historicidade indica a estreita relação entre valor e cultura. Cultura importa uma constante objetivação de valores que são aplicados em um percurso unitário de sentido que caracteriza a historicidade própria dos valores. Se pensarmos, ainda, em um conceito de dialogismo, em que os textos conversam entre si, de forma expressa ou implícita, logo concluiremos que quando atribuímos valor a um objeto estamos em conversação com toda a história que envolve o núcleo do valor em referência e estamos dando curso a um fluxo intermitente denominado “cultura”.

Tais características, historicidade e hierarquia, conjuntamente apresentadas, implicam em compreender que os valores de determinada comunidade serão diferentes de outras no tempo e no espaço. Em que pese alguns valores serem bastante duradouros ao longo da história, isso não significará que estes sejam fixos, mas que variarão à medida que a própria sociedade e sua cultura se movem.

Nesse sentido, não concordamos com a classificação hierárquica quanto à ontologia dos valores, concebida por Scheler e apresentada por Johannes Hessen.⁵⁰ Para Scheler, o primeiro critério seria de acordo com a duração do objeto valorado, sendo de maior hierarquia o valor tanto quanto mais duradouro fosse. O segundo critério seria de maior valor tanto quanto menos divisível o fosse. O terceiro, de acordo com ser este fundamento de outros valores, de modo que, quanto mais um valor servisse de fundamento a outros valores, maior hierarquia este teria. No quarto, o valor seria tão mais alto quanto maior fosse o grau de satisfação proporcionada ao indivíduo. E, como quinto critério, de acordo com a relatividade, de modo que quanto mais fossem tidos por absolutos, maior grau teriam.

Todavia, não concordamos com a validade de tal critério porquanto sendo objeto cultural, este variará ao longo do tempo, podendo subverter facilmente essa classificação, podendo um valor específico prevalecer hierarquicamente em relação àquele que o fundamenta, por ser mais geral, na medida em que alberga também valores derivados não quistos naquele determinado momento histórico.

Hierarquia, preferibilidade e historicidade são as características fundamentais dos valores, entre outros existentes, que demonstram ser a

50 HESSEN, Johannes. *Filosofia dos valores*. Tradução de Cabral de Moncada. Coimbra: Arménio Amado Editor, 1980.

Teoria dos Valores apta a fornecer os subsídios para que o decisor eleja, entre as consequências juridicamente relevantes, aquela que se amolda aos fins sociais do direito e oriente a sua decisão, testando a validade da decisão jurídica baseada em princípios.

Como dito, o valor está impregnado no ato de interpretar e de julgar. O julgador no momento em que se coloca diante do caso concreto, de onde construirá os elementos formatadores do fato jurídico, e de outro lado, construirá o sentido da norma a partir do ordenamento jurídico para decidir o caso, carregará consigo os valores pessoais, dentro de seu horizonte cultural, cuja utilização estará limitado pela moldura da lei, que por sua vez também objetiva valores.⁵¹

As preferências que serão feitas na solução destes casos difíceis, quando diante de mais de um resultado juridicamente admitido, relevarão a hierarquia dos valores em disputa naquela situação, constituindo a concretização destes através da introdução da norma do caso concreto, introduzida pela linguagem competente do julgador. Em termos semióticos, os valores do julgador, atuando dentro dos limites da lei, revelará na pragmática da sua atuação, na sua compreensão do sistema jurídico, indicando aqueles que se colocam como hierarquicamente superiores e justificarão as preferências concretizadas.

A hierarquia entre os direitos em disputa e os valores que estes representam, não estará disposta em lei e, se em sede constitucional, não haverá que se perquirir acerca de uma hierarquia fixa previamente estabelecida. A hierarquia e a preferência que orientará o julgamento estarão presente no contexto, no julgador, e nas normas, e “a decisão positivar um valor, considerado como a expressão de um juízo de preferência”.⁵² Os valores não têm caráter normativo, mas orientam a preferibilidade e estão presentes no ato de interpretar e aplicar o direito, como vetores de conteúdos preferenciais.

Feitas essas considerações, um estudo de caso aclarará tais pressupostos e corroborará as conclusões.

51 MCNAUGHTON, Charles W. *Op. cit.*

52 ARAÚJO, Clarice Von Oertzen. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 61.

4.2. Suspensão de liminar nas ações de mora judicial do recolhimento de ICMS no estado de São Paulo

No contexto da pandemia de Covid-19, as medidas restritivas impostas pela administração pública para conter o espalhamento do vírus implicaram grave comprometimento de receitas das empresas dos mais variados setores. Diversas entre aquelas contribuintes do ICMS apresentaram ações judiciais pleiteando a declaração de mora para o recolhimento dos tributos, sendo deferidas liminares em centenas destes processos em todo o estado de São Paulo. A Fazenda Estadual, então, apresentou pedido de suspensão de liminar no Tribunal de Justiça, pleiteando que as decisões que tenham deferido os pedidos de mora judicial fossem suspensas.

Este cenário bem demonstra o nosso objeto de estudo, na medida em que se trata de um contexto de Direito Tributário, mas a defesa realizada pelos contribuintes era em grande parte invocando princípio de direito empresarial (preservação da empresa), enquanto a Fazenda invocava questões relacionadas a direito fundamental à saúde, separação de poderes, equilíbrio das contas públicas, com princípios e valores também diversos.

É de se perceber a colisão no presente caso de alguns valores, princípios, direitos. De fato, as medidas restritivas que decorreram da pandemia implicaram forte queda de faturamento de empresas especialmente prestadoras de serviço e aquelas que dependiam do atendimento presencial. A circunstância enfrentada era efetivamente causadora do risco de levar empreendimentos à insolvência em curto espaço de tempo. Exigir destas o rigoroso cumprimento de determinadas obrigações em um contexto de imprevisibilidade poderia implicar uma situação fática não pretendida pelos valores que informam a ordem econômica, a empregabilidade, a liberdade de iniciativa etc.

Por outro lado, na medida em que as contingências de ordem política levaram o Estado-membro a tomar posição de protagonismo, contratando profissionais de saúde, contratando hospitais de campanha, diversos equipamentos inflacionados pela demanda pontual, tendo a fonte tributária como a principal origem de financiamento da atividade estatal, ao fim e ao cabo, a ausência desses recursos poderia implicar prejuízo à realização do direito à saúde e à vida.

O fato de serem ambos os interesses invocados valores não implica que eles sejam harmônicos entre si. Nesse sentido, bem observa Miguel Reale:⁵³

Se os valores são bipolares, cabe observar que eles também se implicam reciprocamente, no sentido de que nenhum deles se realiza sem influir, direta ou indiretamente, na realização dos demais. Há uma força expansiva e absorvente nos valores, visto como cada homem, que se dedica a dado valor, é levado a querer impor aos outros os próprios esquemas de estimativa. O mundo da cultura é sempre um mundo solidário, no sentido da interdependência necessária de seus fatores, mas não no sentido da coexistência pacífica dos interesses, que é um ideal a ser atingido. A solidariedade ética, que a justiça objetiva alcançar, implica antes uma tensão viva nos quadrantes da História, sendo o direito uma força decisiva na sempre almejada composição social de valores.

Naquelas ações, o argumento legal se deu de forma evidentemente superficial, ante a ausência de norma estadual que previsse a mora naquela hipótese, bem como, a rigor, o direito tributário não alberga tal situação pretendida pelos autores contribuintes. Via de consequência, as liminares dadas em síntese invocavam princípios jurídicos, concedendo a suspensão do pagamento do ICMS no estado de São Paulo por determinados períodos.

O nosso objeto de estudo será especificamente feito a partir da suspensão de liminar 2066138-17.2020.8.26.0000.⁵⁴ Nela, ocorre a hipótese do artigo 20 da LINDB,⁵⁵ na medida em que a razão de decidir se dá de forma eminentemente principiológica, bem como com conceitos jurídicos abertos, até mesmo pelos fundamentos para utilização desta medida processual.

De início, já podemos verificar a hierarquização dos valores em disputa:

53 REALE, Miguel. Op. cit. p. 185.

54 TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO – TJSP. Órgão Especial. **Suspensão de Liminar e de Sentença nº 2066138-17.2020.8.26.0000**. Relator Min. Pinheiro Franco. Julgamento: 8 abr. 2020. Publicação: 13 abr. 2020.

55 BRASIL. Lei nº 13.655...

No caso, as decisões de primeiro grau devem ter sua eficácia suspensa porque, à luz das razões de ordem, economia e segurança públicas, ostentam periculum in mora inverso de densidade manifestamente superior àquele que, aparentemente, animou o deferimento liminar das medidas postuladas (g.n).⁵⁶

Se, em momentos de maior normalidade, o direito à saúde é por vezes mitigado em relação ao direito à livre-iniciativa, ou à convivência entre estes é mais tolerada (vide, nesse sentido, a legalização do uso e venda de cigarros, compensado pela maior tributação, por exemplo), a circunstância atual atua de modo que o ato de valoração do julgador sopesa o direito à saúde, na manifestação da atuação estatal e seu financiamento, em grau expressamente superior àqueles invocados pelos contribuintes.

Corroborar essa conclusão a fundamentação da decisão em estudo, impregnada de considerações sobre saúde e medidas tomadas pela administração pública, ao afirmar que:

Forçoso reconhecer que as decisões liminares proferidas nos mandados de segurança especificados têm nítido potencial de risco à ordem administrativa, na medida em que ostentam caráter de irreversibilidade em tema de competência primordialmente atribuída ao Poder Executivo, além de criarem embaraços e dificuldades ao adequado exercício das funções típicas da Administração pelas autoridades legalmente constituídas, comprometendo a condução coordenada e sistematizada das ações necessárias à mitigação dos danos provocados pela COVID-19.⁵⁷

É de se notar, ainda, que a decisão em estudo corrobora nossa interpretação no sentido de que a implicação de a decisão não apresentar fundamentação quanto às consequências jurídicas que desta decorrem enquanto adequadas ao sistema jurídico, e eventualmente violadora de valores hierarquicamente superiores àqueles optados pelo julgador será a sua reforma, cassação ou rescisão:

Embora estejam pautadas em efetiva preocupação com o atual cenário mundial, as decisões desconsideram que a redução na arrecadação

⁵⁶ TJSP. *Op. cit.* p. 46-47.

⁵⁷ *Ibidem.* p. 48-49.

dos impostos pelo Estado interfere diretamente na execução das medidas necessárias à contenção da pandemia de COVID-19. Também deixaram de considerar que, com relação ao recolhimento regular de ICMS, o cumprimento da obrigação mantém exata correspondência com o ritmo de vendas. Por incidir somente quando se aperfeiçoa o fato gerador, o ICMS é devido na mesma intensidade da atividade econômica do contribuinte: a redução da atividade econômica resulta em correspondente redução do valor do ICMS devido.⁵⁸

Abro aqui parênteses. É interessante perceber que, nas últimas décadas, a invocação de separação de poderes e maior capacidade – e legitimidade – do Poder Executivo para formular e executar políticas públicas têm sido argumento absolutamente inócuo em relação ao Poder Judiciário, cada vez mais fiscalizador e interventor nos critérios de oportunidade e conveniência dos atos de gestão pública, e comparar com o posicionamento adotado neste momento específico de nossa história.

Corroborando nossa afirmação de que os valores são necessariamente transitórios dentro da compreensão de sua historicidade e da capacidade da alteração da sua hierarquia a depender do contexto – de modo que um evento de grande impacto social e modificador da cultura seja capaz de também alterar a percepção de determinados valores –, pode-se afirmar que o Poder Judiciário altera a sua autopercepção como melhor tomador de escolhas públicas e gestor de recursos escassos para concretização de direitos múltiplos e demandas infinitas. Em postura de autocontenção, essa percepção coloca a separação dos poderes em hierarquia superior em comparação com sua postura anterior, ao dispor que o Poder Judiciário “não pode substituir o critério de conveniência e oportunidade da Administração, mormente em tempos de crise e calamidade, porque o Poder Judiciário não dispõe de elementos técnicos suficientes para a tomada de decisão equilibrada e harmônica”.

Interessante notar que essa justificativa também se aplica a muitos outros setores da administração pública, e nem por isso é comum vermos essa postura de valorização da competência conferida ao Poder Executivo dentro do desenho constitucional do Estado brasileiro.

Fecho parênteses.

58 *Ibidem*. p. 49.

Podemos perceber, dentro do caso analisado, que a decisão judicial dada no pedido de suspensão de liminar fundamentou o deferimento do pedido com base fundamentalmente em princípios jurídicos e conceitos jurídicos abertos, como segurança pública e ordem econômica, e a análise das consequências jurídicas relevantes estão presentes: a utilização dos recursos públicos carreados por meio da tributação como forma de financiamento da atividade estatal de enfrentamento da pandemia, realizando o direito fundamental à saúde.

Ainda, a decisão aponta a ausência da mesma necessidade de consideração das consequências juridicamente relevantes das decisões anteriores, que se limitaram a conceder a liminar com fundamento na liberdade econômica, manutenção da empresa e livre iniciativa, genericamente.

5. CONCLUSÕES

Ao fim deste trabalho, entendemos ter logrado fazer as amarrações teóricas suficientes para demonstrar e concluir que a linguagem da Ciência do Direito não se confunde com a linguagem do Direito objetivo, sendo aquela descritiva desta, que é prescritiva. Assim, não procede a afirmação de que o ordenamento jurídico brasileiro teria adotado determinada corrente doutrinária; ademais, dentro do sistema hierárquico legal, a LINDB não poderia alterar a força da regra da legalidade, de hierarquia constitucional.

Como segunda conclusão, apontamos que quando o artigo 20 da LINDB se refere a decisões que tenham base em valores abstratos, há sério problema semântico, já que, todo valor aplicado em uma decisão significa a sua concretização. Ademais, não existem valores concretos a contrapor a previsão da lei.

Outrossim, a consideração de consequências práticas da decisão nada diz sobre a adequação ou validade da decisão dada, porquanto não se revista este dado de linguagem jurídica apta a orientar e condicionar o decisor. Assim, a interpretação do dispositivo legal proposta é no sentido de que, quando o julgador decidir com fundamento prevalente em princípio jurídico, deve levar em consideração as consequências juridicamente relevantes da decisão, de modo a testar a sua validade, enquanto adequada ao ordenamento jurídico sistematicamente.

Nos casos difíceis em matéria tributária, em que a análise da adequação da solução possível se encontra fora do sistema tributário, e o embate se dá entre direitos parcialmente distintos da matéria tributária, há de se estabelecer um grau de preferibilidade entre os interesses deduzidos na lide. Para essa investigação, propôs-se a utilização da Teoria dos Valores, que tem como uma de suas características a hierarquia, a preferibilidade e a historicidade, aptas a orientar a escolha do julgador. Este processo se manifestará através da compreensão do sistema jurídico (S4) e estabelecimento da hierarquia de preferibilidade por determinados resultados dentre as escolhas possíveis estabelecidas pelo ordenamento, em termos pragmáticos pelo julgador. O valor em si não é um dado normativo, mas influi no ato de interpretar e julgar, constituindo vetores de ordens preferenciais do julgador.

Aqui, apresentou-se um breve estudo de caso, em que demonstra a aplicação do artigo 20 da LINDB, no contexto da pandemia de Covid-19, em que do sopesamento dos valores em disputa, a circunstância social atual orientou o julgador a dar prevalência para a função social decorrente da arrecadação tributária em favor do Estado fiscal, enquanto protagonista no enfrentamento daquela crise sanitária. Corrobora-se, assim, a característica da hierarquia como critério de definição das consequências jurídicas preferíveis a partir de decisões que se baseiem em princípios jurídicos. Confirma-se, ainda, o caráter histórico dos valores, na medida em que o contexto alterou a percepção do Judiciário de si próprio, ao adotar postura autocontida, indo de encontro à postura assumida até então em casos análogos no que diz respeito à gestão e decisão de políticas públicas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, Tatiana. Os valores jurídicos abstratos e as normas de conteúdo indeterminado da atual LINDB à luz do constructivismo lógico-semântico, no âmbito das relações jurídico-tributárias. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Constructivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, v. 3. p. 685-706, 2020.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen. **Semiótica do direito**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

CAMARGO, Margarida Maria Lacombe. O pragmatismo no Supremo Tribunal Federal Brasileiro. *In*: BINENBOJM, Gustavo; NETO, Claudio Pereira de Souza; SARMENTO, Daniel. **Vinte anos da Constituição Federal de 1988**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 363-385.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: Linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

DWORKIN, Ronald. **A justiça de toga**. Tradução Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2010.

HESSEN, Johannes. **Filosofia dos valores**. Tradução Cabral de Moncada. Coimbra: Armênio Amado Editor, 1980.

LIMA, Lucas Asfor Rocha. Breve reflexão sobre o consequencialismo e o artigo 20 da LINDB. **Revista Consultor Jurídico**, [s. l.], 5 ago. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-ago-05/rocha-lima-consequencialismo-artigo-20-lindb>. Acesso em: 13 dez. 2020.

MCNAUGHTON, Charles W. Valores e constructivismo lógico-semântico. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Constructivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, v. 3, 2020, p. 225-242.

NOHARA, Irene Patrícia; MOTTA, Fabrício. **LINDB no direito público: Lei nº 13.655/2018**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – TJRS. Primeira Câmara Cível. **Agravo Interno 0425139-20.2016.8.21.7000**. Desembargador Irineu Mariani. Julgamento: 31 jan. 2017. Data da publicação: 7 fev. 2017.

REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SOUZA, Luiz Sérgio Fernandes de. As recentes alterações da LINDB e suas implicações. **Revista Jurídica ESMP-SP**, São Paulo, v. 14, p. 123-132, 2018.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO – TJSP. Órgão Especial. **Suspensão de Liminar e de Sentença n. 2066138-17.2020.8.26.0000**. Relator Min. Pinheiro Franco. Julgamento: 8 abr. 2020. Publicação: 13 abr. 2020.

TOMÉ, Faniana Del Padre. **A prova no direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2016.

VALVERDE, Gustavo Sampaio. **Coisa julgada em matéria tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

UM NOVO OLHAR SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA REDUÇÃO DO PASSIVO FISCAL DECORRENTE DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA À LUZ DOS RECENTES PRONUNCIAMENTOS JUDICIAIS

Álvaro Feitosa Filho¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O instituto da transação tributária no Direito brasileiro; 3. O conceito contábil de receita e a tributação dos descontos decorrentes da transação tributária; 4. A questão à luz dos recentes pronunciamentos dos Tribunais Regionais Federais; 5. Um novo olhar sobre a tributação da redução do passivo fiscal na transação tributária; 6. Conclusão; Referências bibliográficas.

RESUMO: Este trabalho analisa a incidência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)/Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do Programa de Integração Social (PIS)/Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a redução do passivo fiscal da pessoa jurídica, decorrente dos descontos obtidos com a celebração de transação tributária. Para isso, analisa o conceito de receita à luz dos pronunciamentos contábeis e de decisões judiciais. Ao final, propõe um novo olhar sobre o tema, justificando, com base na contabilidade, a incidência dos tributos sobre tal base econômica.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade. Transação Tributária. Receita.

¹ Mestrando em Direito Tributário pela FGV-SP e Membro do Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional da mesma instituição. Procuradoria Geral do Estado de São Paulo.

1. INTRODUÇÃO

Os caminhos do Direito Tributário e da Contabilidade seguem rotas vizinhas e, em diversos momentos, acabam por se entroncar. Ao direcionar seu olhar para o mercado, com o objetivo de identificar bases econômicas sobre as quais possa incidir a cobrança tributária, esse ramo do direito acaba por deparar-se, não raro, com a ciência encarregada de retratar a realidade econômica das organizações.

A respeito dessa relação, Fabiana Carsoni Alves F. da Silva leciona que Direito Tributário e contabilidade “interagem, criando um sistema de dependência parcial, na medida em que ora seus critérios coincidem, socorrendo-se uma ciência das normas da outra, ora os critérios de uma e outra divergem, embora convivam para atender aos desideratos de cada uma destas ciências”.² O surgimento de novos instrumentos tributários é, portanto, também uma fonte de novas questões relacionadas à contabilidade.

Este artigo busca analisar, em breves considerações, a caracterização da redução do passivo fiscal decorrente dos descontos concedidos no âmbito de programas de transação tributária instituídos pela União, estados e municípios, como receita para fins tributários, atraindo a incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)/Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do Programa de Integração Social (PIS)/Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

A importância do estudo do tema é cristalina, tendo em vista que, desde 2020, a transação tributária vem ganhando espaço como via de solução extrajudicial de litígios e de obtenção de conformidade fiscal pelos agentes econômicos.

Considerando os vultuosos numerários envolvidos nesses acordos de transação, é de extrema importância que o contribuinte tenha conhecimento dos riscos envolvidos na entabulação do acordo, entre os quais a incidência de tributos sobre o benefício obtido. Também ao ente público, especialmente o federal, é necessário ter definição sobre a possibilidade

2 SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da. Direito Tributário e contabilidade: independência e intersecção. A convivência das duas ciências. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, n. 132, p. 211-238, 2017.

ou não de cobrança de tributos nessa ocasião, de modo a evitar, de um lado, a renúncia imotivada de receitas, e, de outro, a cobrança injusta e indevida.

Em um primeiro momento, teceremos considerações gerais sobre a consensualidade administrativa e o instituto da transação tributária no Direito Brasileiro, com foco nas experiências da União Federal e do estado de São Paulo. Serão identificadas as transigências envolvidas nesses programas e seu efeito de redução do passivo fiscal; em seguida, será apresentada a discussão sobre o conceito contábil e o conceito jurídico de receita. Nesse momento, discutiremos a posição adotada pelo Fisco sobre o assunto e faremos apontamentos sobre o relevante trabalho de Henrique Roth Isfer,³ que sistematizou a diferença entre os dois institutos, concluindo não ser aplicável o conceito contábil à definição da hipótese de incidência tributária.

Na sequência, apresentaremos dois julgados de Tribunais Federais, proferidos no ano de 2021, que apontam novos caminhos no entendimento da matéria, ao considerar a redução do passivo fiscal como parte do conceito de receita, apta a atrair a cobrança dos mencionados impostos e contribuição. Por fim, proporemos um novo olhar sobre a questão, apresentando as conclusões do trabalho.

2. O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO

A promulgação da Constituição Federal de 1988, inspirada por uma ideologia de ampla proteção aos direitos individuais, especialmente pela via do acesso à justiça, teve como um de seus efeitos a expansão do contencioso judicial tributário. O aumento desenfreado do número de demandas fiscais levadas à apreciação do Poder Judiciário, em níveis superiores à sua própria capacidade de oferecer respostas em tempo razoável, conduz à inevitável pergunta: seria mesmo a jurisdição estatal a porta mais adequada para submissão das controvérsias fiscais?

3 ISFER, Henrique Roth. *Os conceitos jurídico e contábil de receita: uma análise aplicada à diminuição do passivo fiscal na transação tributária*. São Paulo: FGV Direito SP, 2021.

Nesse contexto, procuradorias e contribuintes passam a demonstrar interesse cada vez maior em outros meios de soluções de disputas tributárias e a questionar em que hipóteses eles seriam mais eficientes que o tradicional pronunciamento do Poder Judiciário para solucionar problemas concretos. Emergem, em resposta, os ajuizamentos seletivos, a mediação, a transação, o negócio jurídico processual, a arbitragem tributária, entre outros instrumentos de racionalização da cobrança da dívida ativa.

Há muito, a literatura especializada deixou de adotar, para referir-se a esses métodos, a expressão “meios alternativos de resolução de conflitos”, passando a referir-se a meios “adequados”. Conforme Leonardo Carneiro da Cunha,⁴ isso deriva do entendimento de que, dadas as naturezas distintas de cada tipo de conflito, para cada um deles haverá uma forma mais apropriada de composição, não possuindo a jurisdição tradicional primazia sobre os demais meios. É possível e desejável a integração desses mecanismos até a satisfatória finalização da demanda.

Do ponto de vista das Procuradorias, é recorrente a invocação, como óbice à implementação de meios de cobrança diversos da jurisdição, do postulado da indisponibilidade do crédito tributário. Esse argumento parte da tradicional definição do tributo, que seria uma “prestação pecuniária compulsória, diversa de multa, instituída por lei e cobrada por atividade administrativa plenamente vinculada”.⁵ O caráter vinculado da atividade de cobrança tributária representaria um impedimento à abdicação, por parte do ente público, de parte do valor devido, ou mesmo à renúncia à jurisdição estatal, substituindo-a por outras instâncias resolutórias.

Tamanha resistência merece críticas de diversas naturezas. Em primeiro lugar, por não se compatibilizar com a ideologia consensualista que motiva a administração pública contemporânea. Conforme diagnosticado por Bruno Megna, “a sociedade atual não só demanda por eficiência, mas demanda também mais participação nas decisões que

4 CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

5 BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

lhes afetam, seja por sede de mais participação democrática, seja por sede de mais autonomia do indivíduo”.⁶

Passando para o plano normativo, é amplamente aceito que os direitos patrimoniais do Estado podem ser dispostos para realização do interesse público. Nesse sentido, o próprio Código Tributário Nacional prevê, há décadas, a transação como causa de extinção do crédito tributário. Fica claro, portanto, que a adoção de meios diferentes da propositura da ação judicial não só é possível, mas que é incentivada pelo arcabouço normativo brasileiro.

Paradigmático, nesse contexto, o Acórdão n° 2497/2018,⁷ proferido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) que, reconhecendo a perda arrecadatória gerada pela insistência na cobrança judicial de créditos irrecuperáveis e, paralelamente, a ineficiência dos parcelamentos incentivados concedidos sem critério definido a devedores com boa capacidade de pagamento, recomendou medidas como a elaboração de *rating* de devedores, a concessão de descontos diferenciados para débitos com menor probabilidade de recuperação e a ênfase maior na cobrança de dívidas inscritas nos últimos cinco anos.

Nos dizeres de Grognet e Dias,

com vantagens, portanto, a transação na dívida ativa passa a ocupar espaço da política pública de refinanciamento, antes concedida sem critério algum, com balizas referenciadas na necessidade de, dentre outros aspectos, “assegurar aos contribuintes em dificuldades financeiras nova chance para a retomada do cumprimento das obrigações tributárias e fundiárias correntes”.⁸

6 MEGNA, Bruno Lopes. Fazenda Pública e meios consensuais de solução de conflitos ou “enfrentando o Leviatã nos novos mares da consensualidade”. *Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 82, p. 1-14, 2015.

7 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. *Acórdão n° 2497/2018*. Auditoria que teve por objeto avaliar a eficiência da recuperação de créditos tributários inscritos na Dívida Ativa da União – DAU. Rel. Min. José Múcio Monteiro. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:2497%20ANOACORDAO:2018%20COLEGIADO:'Plen%C3%A1rio'/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0. Acesso em 22 dez 2022.

8 GROGNET, João Henrique Chauffaille; DIAS, Theo Lucas Borges de Lima. Transação tributária federal como ferramenta de transformação social. In: BOSSA, Gisele Barra *et al.* (coord.). *Cooperative compliance e medidas de redução do contencioso tributário*. São Paulo: Almedina, 2022.

As recomendações deram ensejo à regulamentação, pela União Federal, do instituto da transação tributária. A iniciativa inspirou outros entes da Federação a lançar mão desse instrumento, com destaque para o estado de São Paulo, também provocado por sua corte de contas, no Processo Tribunal de Contas do Estado (TCE) nº 2347/989/19.

Nesse contexto, a União Federal editou a Lei nº 13.988/2020,⁹ instituindo a via da transação terminativa de litígios para débitos federais de natureza tributária e não tributária. Esse mecanismo ganhou contornos mais claros com a regulamentação feita pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio da Portaria PGFN nº 9.917/2020¹⁰ e atos normativos subsequentes.

Entre as transigências oferecidas aos contribuintes que optam por celebrar o acordo com a União, estão previstos descontos sobre os débitos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; parcelamento; diferimento ou moratória; flexibilização das regras para aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias; flexibilização das regras para constrição ou alienação de bens; e utilização de créditos reconhecidos em decisão transitada em julgado ou de precatórios federais para pagamento.

Paralelamente, o estado de São Paulo também procurou se aparelhar de uma via autocompositiva de resolução de controvérsias tributárias, editando a Lei nº 17.293/2020¹¹ que, na mesma toada, institui a transação tributária em âmbito estadual, a ser empreendida pela Procuradoria Geral do Estado (PGE). A norma foi regulamentada pela Resolução PGE nº 27/2020¹² e pela Portaria SubG CTF nº 20/2020.¹³

9 BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e nº 10.522, de 19 de julho de 2002. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 14 abr. 2002.

10 BRASIL. Portaria PGFN nº 9.917, de 14 de abril de 2020. Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 49, 16 abr. 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=108608>. Acesso em: 22 dez. 2022.

11 SÃO PAULO. Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. **Diário Oficial do Estado de São Paulo**: São Paulo, 15 out. 2020.

12 SÃO PAULO. Resolução PGE nº 27, de 20 de novembro de 2020. Disciplina a transação terminativa de litígios relacionados à dívida ativa inscrita. Disponível em: <https://www.dividaativa.pge.sp.gov.br/transacao/pages/legislacao/resolucoes.jsf?param=1416>. Acesso em 22 dez 2022.

13 SÃO PAULO. Lei nº 17.293...

O programa estadual oferece, como transigências, descontos sobre os juros e multas fixados, parcelamento, diferimento ou moratória, e substituição ou alienação de bens dados em garantia de execução fiscal.

A experiência se repete em outros estados e municípios que vêm desenvolvendo programas de transação para regularização da dívida ativa, os quais não serão detalhados no presente trabalho.

Embora o Código Tributário Nacional (CTN) haja incluído a transação entre as causas de extinção do crédito tributário, a doutrina especializada, ao debruçar-se sobre a positivação do mecanismo, especialmente em âmbito federal, entende que não se trata disso: em verdade, a transação funcionaria como uma espécie de procedimento preparatório para a extinção, a qual consuma-se, posteriormente, por outro meio, como o pagamento. Nas palavras de Lázaro Reis Pinheiro,

A transação tributária, longe de possuir a eficácia extintiva que o artigo 156, III, do CTN expressamente “lhe atribui”, é instituto de efeitos jurídicos marcadamente processuais e funciona como um mecanismo preparatório da eficácia extintiva, permitindo que o Fisco e o sujeito passivo entabulem os meios para que se opere a extinção da obrigação tributária, o que, em última espécie, se dá pelo pagamento.¹⁴

Fato é que, não em todos os casos, mas em parte relevante deles, ao lado da extinção de parte do crédito tributário pelo pagamento, a transação permitirá a redução do passivo fiscal do contribuinte, que se dá por meio da concessão de descontos sobre o valor devido – seja abarcando exclusivamente os juros e multa, como no caso paulista, seja atingindo também o principal, como no caso federal, para os débitos reconhecidos como incobráveis.

É certo que, ao olhar do ente público, tais descontos não configuram renúncia de receita a atrair a aplicação das cautelas do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, seja pela baixa expectativa de recuperação dos créditos envolvidos no acordo, cujo custo de cobrança superaria o

14 SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária. In: ARAÚJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coord.). *Transação tributária na prática da Lei nº 13.988/2020*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

efetivo benefício obtido; seja pela manifesta bilateralidade do instituto, que demanda que as transigências oferecidas pelo ente público correspondam às concessões feitas pelo particular que adere ao programa.

Ainda assim, pelo lado do particular, as concessões feitas pelo ente público decorrentes da celebração de acordo de transação tributária, quando dadas na forma de descontos, representam uma diminuição do passivo sem correspondente no ativo, com acréscimo ao patrimônio líquido da pessoa jurídica. Isso porque as concessões exigidas do contribuinte – ainda que sejam indispensáveis para que se caracterize a reciprocidade de renúncias própria do instituto em questão – não possuem expressão patrimonial que permita sua quantificação para fins contábeis.

Essas concessões consistem em renúncia aos direitos em que se fundem ações judiciais presentes ou futuras que levem à discussão judicial do crédito tributário; desistência de recursos administrativos; oferecimento de garantias; compromisso de regularizar débitos que venham a ser inscritos em dívida ativa após a celebração do acordo; dever de prestar informações requeridas pelo ente público a respeito da situação econômica da empresa, entre outros. Como se vê, não se trata de transigências que possam ser registradas como ativos no balanço contábil, razão pela qual a redução do passivo resultará em inevitável aumento do patrimônio líquido da pessoa jurídica.

Resta saber, portanto, se essa anotação no passivo sem correspondente no ativo leva à possibilidade de considerar o desconto fornecido no contexto da transação como receita para fins jurídico-tributários. Em outras palavras, é necessário entender se essa operação é apta a caracterizar o fato gerador do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS.

3. O CONCEITO CONTÁBIL DE RECEITA E A TRIBUTAÇÃO DOS DESCONTOS DECORRENTES DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro adotada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), por meio do **Pronunciamento Técnico nº 00**, fornece o seguinte conceito contábil de receita:

A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser

mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).¹⁵

O Pronunciamento nº 47 do CPC, por sua vez, voltando-se para o caso específico de contratos com clientes, conceitua a receita da seguinte maneira:

Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.¹⁶

Trata-se de conceituação ampla, a que se amolda perfeitamente o aumento do patrimônio líquido decorrente da redução do passivo tributário, sem correspondente no ativo, em razão das transigências próprias do acordo de transação tributária.

Os conceitos acima não exigem que haja ingresso, no caixa da empresa, de recursos novos capazes de agregar positivamente ao patrimônio do contribuinte. Ao contrário, a estrutura conceitual é expressa ao considerar englobada pelo conceito de receita a diminuição de passivo, exemplificando o perdão de dívida como origem de decréscimo apto a ser qualificado como tal. Analogamente, é possível inferir que o desconto dado como concessão no contexto da transação, ao qual correspondem apenas transigências sem expressividade contábil, enquadra-se na mesma categoria.

A adoção do conceito contábil de receita vem influenciando a Receita Federal a entender que a redução do passivo fiscal caracteriza fato gerador do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS, conforme ficou claro na Solução de Consulta (COSIT) nº 65/2019, que não versava

15 COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. CPC 00 (R2): Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Brasília, DF: CPC, 2019.

16 COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. CPC 47: receita de contrato com cliente. Brasília, DF: CPC, 2016.

propriamente sobre acordo de transação, mas sobre o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT). Ocorre que, já discutidas as diferenças entre transação e parcelamento incentivado, é possível identificar as semelhanças entre os programas – mormente o fato de que ambos oferecem descontos para o pagamento do tributo devido, ainda que baseada em critérios distintos. É possível, nessa toada, supor que a conclusão adotada para um deve ser estendida ao outro.

Na ocasião, o órgão consultado asseverou:

Quando da adesão ao PERT, há uma “bonificação” em forma de redução desses juros e multas, ou seja, o passivo tributário é reduzido. A contrapartida deste saldo reduzido deve ser uma conta de receita. Evidentemente que caso na apropriação dos juros e multas compensatórias a empresa tenha aproveitado as despesas para redução da base de cálculo dos tributos, a reversão ou a recuperação dessas parcelas deverá compor a base de cálculo dos tributos no momento em que revertidas ou recuperadas.¹⁷

No mesmo sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em diversos acórdãos, entre os quais o 9303-008.341, prolatado pela 3ª Turma de 2009, fez coro ao entendimento de que

a redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão parcial de dívida, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita operacional sujeita à incidência do PIS e da COFINS, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.¹⁸

Em trabalho paradigmático sobre o tema, com enfoque específico na transação tributária, Henrique Roth Isfer defendeu posição **contrária à dos órgãos administrativos**. Sem negar que os descontos possuem natureza de receita para fins contábeis, o autor colaciona argumentos que

17 BRASIL. Solução de Consulta COSIT nº 65/2019. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, seção 1, p. 70, 29 mar. 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=99650>. Acesso em: 22 dez 2022.

18 BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão 9303-008.341**. Relator: Tatiana Midori Migiyama, 20 mar. 2019. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=7708427>. Acesso em: 22 dez. 2022.

apontam não se tratar de receita para fins jurídicos. Desse modo, estaria obstado o fenômeno da incidência tributária referente ao IRPJ/CSLL e ao PIS/COFINS, por falta de amálgama entre o fato imponível e a hipótese de incidência.¹⁹

Na construção do seu raciocínio, o autor destaca que as normas jurídicas e as normas contábeis não se encontram vinculadas ou sobrepostas, mesmo porque cada um desses ramos está albergado pela autonomia científica. Nesse sentido, aponta que as normas jurídicas e contábeis sofreram, no Brasil, relevante processo de distanciamento, especialmente após a entrada em vigor da Lei nº 12.973/2014, de modo que a contabilidade das empresas deixou de ser orientada pela legislação fiscal e passou a adotar o padrão International Financial Reporting Standards (IFRS).²⁰

Com efeito, reconhecida a importância da contabilidade para fins de identificação das bases tributáveis, não pode haver uma relação de determinismo entre os dois ramos, de modo que os conceitos necessários à identificação da incidência tributária devem ser pesquisados nas próprias leis e princípios que regem o Direito Tributário.

No contexto dessa separação, o autor advoga pela existência de um conceito jurídico de receita, diverso do conceito contábil definido pelo CPC 47, o qual deveria ser considerado para fins de incidência tributária.²¹

Esse conceito é retirado do voto condutor proferido pela ministra Rosa Weber no Recurso Extraordinário nº 606.107, julgado em 22 de maio 2013. Na ocasião, discutia-se o direito à desoneração da incidência do PIS e da COFINS sobre as transferências a terceiros de créditos de ICMS decorrentes de exportação. A corte entendeu que não configura receita o aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior, não sendo cabível, portanto, a cobrança das contribuições.

Em seu voto, a ministra, tomando por empréstimo conceitos advindos do direito financeiro e orçamentário, formula o conceito jurídico de

19 ISFER, op. cit.

20 Ibidem.

21 Ibidem.

receita a seguir: “o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições”.²²

O antagonismo entre o conceito contábil e o conceito jurídico reside precisamente na expressão “novo e positivo”, mais restrita que a expressão “fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos”. Ao que parece, no entender da ministra Rosa Weber, apenas os fluxos de entrada representariam receita para fins jurídicos, enquanto as demais formas de aumento do patrimônio líquido não estariam enquadradas nessa categoria.

É nesse contexto que Isfer chega à conclusão a seguir:

Considerando a remissão da dívida fiscal, prevista nos acordos de transação tributária, como extinção parcial de obrigação antes consolidada, nada obstante o enquadramento como receita para fins contábeis, não se mostra possível identificá-la como ingresso financeiro novo e positivo, nos termos cunhados pelo Supremo Tribunal Federal.²³

Em que pesem os relevantes argumentos elencados pelo autor e, especialmente, o respaldo concedido pelo pronunciamento do STF, instância decisória máxima em matéria constitucional, é preciso observar se a jurisprudência irá se encaminhar no sentido preconizado ou corroborará o entendimento adotado atualmente pela COSIT e pelo CARF. Isso porque o caso concreto usado por referência analisa situação substancialmente distinta, podendo haver novas conclusões quando os juízos se depararem com a questão do perdão de dívidas e, especificamente, dos descontos decorrentes de transação tributária.

Recentes pronunciamentos de Tribunais Regionais Federais oferecem indícios sobre a orientação a ser adotada pela jurisprudência, ainda que a questão não tenha sido enfrentada de modo específico pelas cortes superiores, especialmente pelo STF, onde deve ser decidida de modo definitivo.

22 SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF. **Recurso Extraordinário nº 606.107/RS**. Rel. Min. Rosa Weber. Julgado em: 22 maio 2013. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4919271>. Acesso em 22 dez. 2022.

23 ISFER, op. cit., p. 14.

4. A QUESTÃO À LUZ DOS RECENTES PRONUNCIAMENTOS DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

Há ao menos dois acórdãos recentes, proferidos por Tribunais Regionais Federais, em sede de apelação, que enfrentaram a questão da tributação sobre a receita decorrente de redução do passivo fiscal.

Em julho de 2021, a 7ª Turma Ampliada do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF-01) negou provimento ao Recurso de Apelação no Processo nº 1011182-17.2018.4.01.3800. Na ocasião, debatia-se justamente a incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre o valor da redução de juros e multas obtidas em razão da adesão de seus débitos ao PERT.

Em seu voto, o relator José Amílcar Machado consignou:

Como todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, provoca redução de custos e, em consequência, majoração do lucro da pessoa jurídica, entendo que o mesmo raciocínio o deve ser aplicado aos valores decorrentes da remissão dos juros de mora e da multa, uma vez que, não recolhidos aos cofres públicos, referidos valores certamente serão incluídos nas receitas da empresa e, consequentemente, repercutirá no seu lucro líquido para fins de incidência do IRPJ e CSLL. O mesmo entendimento deve ser aplicado ao PIS e COFINS, uma vez que os valores em questão, da mesma forma, repercutirão no faturamento/receita da empresa.²⁴

Para chegar a essa conclusão, socorreu-se do entendimento despojado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 957153/PE, em que se entendeu que o aumento do lucro da empresa em decorrência de benefício tributário constitui fato gerador do IRPJ.

Retornando ao julgamento no TRF-01, a desembargadora Gilda Sigmaringa Seixas, ao proferir voto-vista acompanhando o relator, adicionou o argumento de que

24 TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO – TRF1. Recurso de Apelação no Processo nº 1011182-17.2018.4.01.3800. 7ª Turma ampliada. Rel. Des. José Amílcar Machado. Julgado em: 30 jul. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-1/1265198925>. Acesso em: 22 dez. 2022.

a Lei nº 13.496/2017, ao instituir o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, é silente sobre o repúdio à tributação de juros e multas perdoados, não se podendo, sob pena de ilegalidade, estender exceção de norma outra (Lei nº 11.941/09), pois distintos tais programas de diferimento de obrigação tributária.²⁵

Em outros termos, entendeu a julgadora ser uma faculdade do ente público, por meio do Poder Legislativo, isentar a incidência tributária sobre os descontos, a qual deve ser exercida ao seu critério. Trata-se, portanto, de competência tributária negativa ou isentiva, cujo exercício não pode ser obrigado pelo Poder Judiciário.

Naturalmente, o raciocínio só se emprega no caso da União Federal, ou seja, quando o programa que institui os descontos, se insere na competência do mesmo ente que tributa a renda ou receita por eles gerados. Desse modo, não há que se falar em inserção em norma que discipline programa de transação de tributos estaduais ou municipais de isenção ou não incidência de IRPJ/CSLL ou PIS/COFINS. Nesse caso, estaríamos diante de evidente isenção heterônoma, repudiada pela Constituição Federal por evidente descompasso com o princípio federativo.

Na mesma toada, em março do mesmo ano, a 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região já havia se manifestado em sentido semelhante, no julgamento do Recurso de Apelação no Processo nº 5001508-68.2019.4.03.6123, ao qual se negou provimento. Na ocasião, igualmente estava em debate a incidência do PIS/COFINS sobre perdão tributário concedido no âmbito do PERT.

Em seu voto, entendeu o relator Johonsom di Salvo:

Os valores renunciados quando do pagamento à vista configuram extinção definitiva do passivo contábil empresarial e, em contrapartida, receita nova no ativo contábil quando da adesão ao PERT, sujeitando-se à tributação do PIS/COFINS sob o regime não cumulativo, tomando essas contribuições por base de cálculo a receita ou o faturamento total do contribuinte – Leis 10.637/02 e 10.833/03.²⁶

25 TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO – TRF1, op. cit.

26 TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO – TRF3. **Recurso de Apelação no Processo n. 5001508-68.2019.4.03.6123**. Rel. Des. Luís Antônio Johonsom Di Salvo. Julgado em: 8 mar. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-3/1177263622>. Acesso em 22 dez. 2022.

Um novo argumento, decorrente de interpretação histórica, foi introduzido pelo desembargador ao debate: havia, no projeto de lei que deu origem à Lei nº 13.496/17, um dispositivo que isentava expressamente a incidência de tributos federais sobre a redução do passivo tributário, o qual foi vetado pelo Presidente da República, sob o argumento de que acarretaria renúncia de receita sem estimativa de seu impacto orçamentário-financeiro, em violação direta às exigências do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Criou-se, portanto, diante do vazio normativo, um silêncio eloquente, que conduz à conclusão de que afastar a incidência de tais tributos é uma faculdade do legislador, e não uma imposição automática decorrente do conceito jurídico de receita. “Assim, não cabe ao Poder Judiciário, em relação a favores fiscais, alterar condições fixadas em lei para o benefício fiscal ou revê-las e menos ainda tornar-se legislador positivo para criar regras inéditas”,²⁷ concluiu o magistrado.

É certo que nenhum dos julgados acima enfrenta diretamente a questão dos benefícios decorrentes da transação tributária, ainda não apreciado judicialmente, devido à novidade e ao ineditismo do instituto. É de se esperar, no entanto, que as conclusões relacionadas ao PERT sejam aplicadas também àquelas transigências, tendo em vista as semelhanças (em meio às notórias diferenças) entre os dois programas, os quais se aproximam quando se trata diminuição de passivo fiscal do sujeito passivo que a algum deles adere.

5. UM NOVO OLHAR SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA REDUÇÃO DO PASSIVO FISCAL NA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Em resumo, a discussão sobre incidência de IRPJ/CSLL e PIS/COFINS sobre o aumento do patrimônio líquido decorrente da redução do passivo fiscal, sem correspondente no ativo, em razão da obtenção de descontos oferecidos pelo Estado – categoria na qual se encontram o PERT e o programa de transação tributária – está dividida entre duas posições distintas, havendo relevantes argumentos das duas partes.

27 Ibidem.

De um lado, o COSIT e o CARF, acompanhados pelo TRF-01 e pelo TRF-03, em decisões fracionárias, adotam o conceito contábil de receita, previsto no CPC 00 e no CPC 47 – aumento nos benefícios econômicos originado no curso das atividades usuais da pessoa jurídica, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido. Assim, consideram que a redução no passivo, por extinção de parte da dívida tributária, ainda que não haja ingresso de numerário no caixa da pessoa jurídica, por si só já caracteriza receita tributável, perfazendo a hipótese de incidência do IRPJ/CSLL e PIS/COFINS.

De outro lado, valorosa doutrina, amparada pelo pronunciamento da ministra Rosa Weber, acompanhada pela maioria dos ministros do STF, entende haver um conceito jurídico de receita diverso do contábil – todo valor que ingressa e se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. Com base nesse entendimento, não seria cabível a incidência do IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, pois a redução das obrigações tributárias da pessoa jurídica não representa elemento novo a ingressar no seu patrimônio.

É certo que a questão precisa ser aprofundada no âmbito dos tribunais superiores, e especialmente no STF, mas, por ora, os pronunciamentos do TRF-01 e do TRF-03 já indicam a necessidade de um exame mais crítico sobre as conclusões obtidas pelos estudos que afastaram de plano a definição contábil de receita para definição do fato gerador das contribuições.

Não se trata de dar preponderância aos modelos da contabilidade sobre as normas de Direito Tributário. Ninguém nega que cabe ao legislador tributário definir os critérios para identificação da hipótese de incidência tributária, dentro dos limites e competências desenhados pela Constituição Federal. Da mesma forma, não se olvida que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional, “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”.²⁸

28 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 31 out. 1966.

Desse modo, não é vedado ao legislador tributário federal estabelecer normas que instituem conceito de receita, para fins de incidência de contribuições, diverso daquele instituído no âmbito da contabilidade. Ao mesmo tempo, porém, não havendo norma jurídica estabelecendo esse conceito, é necessário que se utilize a definição e o alcance corrente no direito privado, ao qual servem as normas contábeis.

Adicionalmente, deve preponderar a interpretação objetiva do fato gerador, não sendo cabíveis inovações não previstas em lei, de modo que todos os eventos que acarretem os mesmos efeitos econômicos devem ser tratados de forma idêntica, produzindo os mesmos resultados tributários.

No caso em apreço, inexistente uma norma tributária que delimite, de forma precisa, o conceito de receita para fins de incidência de contribuições. Tanto é assim que, mesmo aqueles que advogam pela existência de um conceito jurídico, vão procurá-lo no direito financeiro, fazendo uma analogia à definição de receita pública.

Não há, do mesmo modo, norma jurídica federal que expressamente isente ou retire a redução do passivo fiscal do alcance desse instituto, seja genericamente ou de forma pontual, para um programa específico.

É necessário, portanto, lançar um novo olhar sobre a utilização do conceito contábil de receita, aceitando a interseccionalidade entre essas duas ciências como uma forma de obter objetividade na identificação da hipótese de incidência tributária.

Dessa óptica, será forçoso concluir que o aumento do patrimônio líquido, ainda que decorrente de uma diminuição do passivo sem correspondente no ativo, e não de um ingresso novo e positivo, caracteriza receita tributável, fazendo nascer, para o contribuinte, a obrigação tributária de pagar IRPJ/CSLL e PIS/COFINS.

6. CONCLUSÃO

Em um contexto em que a Administração Pública caminha para a implantação de meios adequados de solução de litígios diversos da jurisdição, a transação tributária exsurge como uma alternativa ao lento e custoso contencioso judicial para recuperação da dívida ativa. Diversos

entes da Federação já editaram normas criando programas de transação tributária, com destaque para a União Federal e o estado de São Paulo.

Embora o instituto, por sua própria definição, envolva transigências de lado a lado, apenas possuem expressividade econômica relevante à contabilidade os descontos sobre o valor do débito, que, a depender do modelo adotado, podem incidir sobre o valor dos juros e da multa e, até mesmo, do principal. Trata-se de uma redução do passivo tributário, sem correspondência no ativo, que aumenta o patrimônio líquido da pessoa jurídica.

Considerando que a contabilidade define receita como incremento dos benefícios econômicos na forma de fluxos de entrada, aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, é possível concluir que a obtenção das transigências gera uma receita, no sentido contábil.

Seria de se esperar, portanto, a incidência do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS sobre essa base econômica. No entanto, há importantes estudos sobre o tema que advogam que tal incidência não se verifica, porque o conceito jurídico de receita é diverso, abrangendo apenas os ingressos que se integram no patrimônio da pessoa jurídica sem reservas, como elemento novo e positivo.

Ocorre que recentes pronunciamentos do TRF-01 e do TRF-03 vêm endossar a possibilidade de utilização do conceito contábil de receita para definição da hipótese de incidência dos tributos federais, tendo em vista a ausência de norma expressa que a exclua ou isente.

Em consonância com esse entendimento, conclui-se que, na ausência de norma específica de direito tributário que defina o conceito jurídico de receita, não se pode pegar emprestada definição extraída do direito financeiro, que se aplica exclusivamente à receita pública. Com efeito, é no direito privado que se busca a definição e o alcance de seus institutos, aos quais serão aplicados os efeitos previstos na lei tributária.

O conceito contábil é, portanto, aquele que mais se coaduna com a interpretação objetiva do fato gerador, sob pena de deixar de fora dessa hipótese de incidência eventos econômicos que acrescem ao patrimônio líquido das pessoas jurídicas.

É possível, portanto, conforme reflexão feita deste artigo, a incidência do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS sobre a redução do passivo fiscal e consequente aumento do patrimônio líquido, em decorrência da obtenção de descontos na celebração de acordo de transação tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 31 out. 1966.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e nº 10.522, de 19 de julho de 2002. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 14 abr. 2020.

BRASIL. Solução de Consulta COSIT nº 65/2019. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 70, 29 mar. 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=99650>. Acesso em: 22 dez. 2022.

BRASIL. Portaria PGFN nº 9.917, de 14 de abril de 2020. Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, p. 49, 16 abr. 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=108608>. Acesso em: 22 dez. 2022.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão 9303-008.341**. Relator: Tatiana Midori Migiyama, 20 mar. 2019. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=7708427>. Acesso em: 22 dez. 2022.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 00 (R2)**: Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Brasília, DF: CPC, 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 47**: receita de contrato com cliente. Brasília, DF: CPC, 2016.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

GROGNET, João Henrique Chauffaille; DIAS, Theo Lucas Borges de Lima. Transação tributária federal como ferramenta de transformação social. *In*: BOSSA, Gisele Barra *et al.* (coord.). **Cooperative compliance e medidas de redução do contencioso tributário**. São Paulo: Almedina, 2022.

ISFER, Henrique Roth. **Os conceitos jurídico e contábil de receita: uma análise aplicada à diminuição do passivo fiscal na transação tributária**. São Paulo: FGV Direito SP, 2021.

MEGNA, Bruno Lopes. Fazenda Pública e meios consensuais de solução de conflitos ou “enfrentando o Leviatã nos novos mares da consensualidade”. **Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 82, 2015, p. 1-14.

SÃO PAULO. Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. **Diário Oficial do Estado de São Paulo**: São Paulo, 15 out. 2020.

SÃO PAULO. Portaria SUBG-CTF nº 20, de 04 de dezembro de 2020. Regulamenta a transação resolutiva de ações que tenham por causa obrigações inscritas em dívida ativa. **Diário Oficial do Estado de São Paulo**: São Paulo, 2020. Disponível em: https://www.imprensaoficial.com.br/DO/BuscaDO2001Documento_11_4.aspx?link=%2f2020%2fexecutivo%2520secao%2520i%2fdezembro%2f05%2fpag_0001_48306160bab3b81f96130b4dc92d7ff0.pdf&pagina=1&data=05/12/2020&caderno=Executivo%20I&paginaordenacao=100001. Acesso: 02 ago. 2024.

SÃO PAULO. Resolução PGE nº 27, de 19 de novembro de 2020. Disciplina a transação terminativa de litígios relacionados à dívida ativa inscrita. **Diário Oficial do Estado de São Paulo**: São Paulo, 24 nov. 2020. Disponível em https://www.imprensaoficial.com.br/DO/BuscaDO2001Documento_11_4.aspx?link=%2f2020%2fexecutivo%2520secao%2520i%2fnovembro%2f24%2fpag_0055_363db984246288d3c32220427e937549.pdf&pagina=55&data=24/11/2020&caderno=Executivo%20I&paginaordenacao=100055. Acesso em: 02 ago. 2024.

SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da. Direito Tributário e contabilidade: independência e intersecção. A convivência das duas ciências. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, n. 132, 2017, p. 211-238.

SILVA, Lazaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária. *In*: ARAÚJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coord.). **Transação tributária na prática da Lei nº 13.988/2020**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF. **Recurso Extraordinário nº 606.107/RS**. Rel. Min. Rosa Weber. Julgado em: 22 maio 2013. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4919271>. Acesso em 22 dez. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Acórdão nº 2497/2018**. Auditoria que teve por objeto avaliar a eficiência da recuperação de créditos tributários inscritos na Dívida Ativa da União – DAU. Rel. Min. José Múcio Monteiro. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:2497%20ANOACORDAO:2018%20COLEGIADO:'Plen%C3%A1rio'/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0. Acesso em 22 dez 2022.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO – TRF1. **Recurso de Apelação no Processo nº 1011182-17.2018.4.01.3800**. 7ª Turma ampliada. Rel. Des. José Amílcar Machado. Julgado em: 30 jul. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-1/1265198925>. Acesso em: 22 dez. 2022.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO – TRF3. **Recurso de Apelação no Processo n. 5001508-68.2019.4.03.6123**. Rel. Des. Luís Antônio Johonsom Di Salvo. Julgado em: 8 mar. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-3/1177263622>. Acesso em 22 dez. 2022.

DERROTABILIDADE DA REGRA PROCESSUAL FACE AO PRINCÍPIO DA PARIDADE DAS ARMAS

Márcio de Oliveira Jacob¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. Sistema processual e modelo de verdade; 2.1. O Código de Processo Civil de 2015; 3. Normas processuais em face da paridade das armas; 4. A ideia de derrotabilidade das normas; 5. Conclusão; Referências Bibliográficas.

RESUMO: Este artigo visa abordar a derrotabilidade das normas processuais em face do princípio da paridade das armas. Para tanto, aborda o modelo de verdade no sistema processual brasileiro; explica as normas processuais em face da paridade das armas; e expõe casos difíceis e polêmicos julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a ideia da derrotabilidade das armas. Para tanto, optou-se por conduzir esta pesquisa valendo-se de uma abordagem hipotético-dedutiva, com o intuito de analisar as causas que motivaram conflitos suportados pelas Tecnologias da Informação e Comunicação em tempos de crise pandêmica. A técnica de pesquisa empregada foi a pesquisa bibliográfica, por meio da análise de doutrina e legislação, aliada a uma abordagem hipotético-dedutiva, permitindo concluir que a derrotabilidade, entendida como a ideia pela qual a norma jurídica pode ser afastada, ou não aplicada, devido à existência de um fato, interpretação ou circunstância com ela incompatível, parece ser conflitante com a lógica deôntica clássica, mas não com a lógica não monotônica. Principalmente, tendo

¹ Mestrando em Direito pelo Centro Universitário Eurípides de Marília (Univem). Especialista na área de Concentração Direito Processual Civil pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Procurador do Estado de São Paulo. Procuradoria Geral do Estado de São Paulo.

em consideração que, embora as decisões judiciais sempre tenham como base ou fundamento as regras existentes, há casos excepcionais onde é necessário o afastamento das regras aplicáveis. Este é o campo de atuação da derrotabilidade, ou seja, se apresenta como uma metodologia capaz de conciliar os rigores da lógica e a flexibilidade da argumentação jurídica, que tem alcançado tribunais diversos, inclusive as cortes superiores.

PALAVRAS-CHAVE: Derrotabilidade. Paridade de Armas. Princípios.

1. INTRODUÇÃO

O conceito de derrotabilidade normativa ainda se revela pouco conhecido e explorado nos meios acadêmicos, embora a compreensão e discussão sobre o assunto seja da maior relevância teórica e prática.

Com efeito, a possibilidade de que uma norma jurídica possa ser derrotada, afastada, vencida por circunstâncias fáticas nela não previstas como exceções e tampouco previstas em outra norma do sistema considerado é um problema que, por sua relevância e por suas consequências, não pode ser descurado.

Este artigo visa abordar a derrotabilidade das normas processuais face ao princípio da paridade das armas. O estudo se justifica e se mostra relevante, tendo em vista que a intersecção entre derrotabilidade e paridade das armas proporcionará reflexões que podem ser significativas em termos de avanços teórico-práticos correlatos à temática da derrotabilidade e de seus efeitos que poderá operar-se em diferentes campos do direito, bem como proporcionar uma demonstração de que o manejo de tal aparato conceitual reclama maiores cuidados.

2. SISTEMA PROCESSUAL E MODELO DE VERDADE

Sabe-se que, no que diz respeito às regras de distribuição do ônus da prova, conquanto sejam a petição inicial e a contestação os principais fatores para a distribuição do encargo probatório, este pode ser alterado a depender do desenvolvimento processual, na medida em que

a condução do diálogo probatório pode alterar a posição das partes em relação aos fatos a serem provados.

Isso ocorre em virtude da apresentação de questões incidentais que possuem como fundamentos fatos distintos da peça postulatória ou de bloqueio, inicialmente promovidas pelas partes. No jogo de réplicas e tréplicas, típico das relações processuais, especialmente nas discussões baseadas em fatos, que, portanto, suscitam aspectos probatórios, é comum o surgimento de questões distintas daquelas alegadas na exordial e na contestação, de modo que ordinariamente se impõe ao autor a prova de fatos outros, não exatamente contemplados na narrativa exordial.² O autor, por conseguinte, ao impugnar a defesa fática sustentada pelo réu, pode ser desafiado a provar um fato impeditivo na contestação.

É o que ocorre quando, numa ação possessória, o réu alega, em contestação, a aquisição da propriedade por usucapião, e o postulante afirma a ausência de preenchimento dos requisitos, da prescrição aquisitiva, isto após a superação da controvérsia em relação ao fato constitutivo narrado na peça inaugural da demanda.

Em outra situação exemplificativa, também problemática, numa demanda que tenha por objeto a obrigação de entrega de coisa certa, cumpre ao demandante a prova da relação substancial, quando este pleiteia em juízo a resolução contratual acrescida de indenização por perdas e danos e/ou multa por descumprimento.

Na circunstância acima descrita, se o réu/devedor não contesta a existência da relação subjacente, mas argui o fato extintivo do direito do autor, apresentando recibo de entrega de mercadoria, na réplica, aqui obrigatória diante da apresentação do documento, o demandante pode arguir a falsidade da assinatura aposta no recibo apresentado, postura que atrairá a esta parte o ônus da prova relativo ao fato controvertido após a propositura.

No exemplo dado, não se poderia exigir inicialmente do autor a prova de que não recebeu a mercadoria, mas tão somente a prova da

2 DUARTE, Breno. *Ônus da Prova e Convencimento Judicial no Processo Civil*. Curitiba: Juruá, 2020.

relação jurídica obrigacional, carreando-se ao réu a prova da entrega, ou do cumprimento. Provado o cumprimento pelo recibo, competirá ao autor a prova do descumprimento pela falsidade da assinatura.

A ideia-base da constitucionalização dos direitos, tendência que permeia vários ramos do direito em escala global, consiste na noção de que a “Constituição Federal além de sua dimensão subjetiva de proteção de situações individuais desempenha outra função: a de instituir uma ordem objetiva de valores”.³

Sob o prisma da constitucionalização, o sistema jurídico-processual tutela não exclusivamente os direitos individuais com vistas à garantia dos proveitos que possam resultar para determinado interessado direto, mas os valores consagrados pela norma suprema do ordenamento, o que efetivamente ocorre no interesse geral da sociedade. As normas, desde que dotadas de supremacia e correlata suprallegalidade, no bojo de um sistema constitucional, vinculam a produção e interpretação normativa, disseminando-se por todos os ramos do direito e vinculando os poderes constituídos, obviamente num regime de equilíbrio democrático.⁴

O elemento-chave, portanto, conforme pontuado, não é exclusivamente resolução dos problemas de modo dissociado dos fins propostos, mas a solução dos conflitos através de método objetivamente voltado à realização dos valores constitucionais.⁵

A Carta Magna Nacional imersa, que se encontra num contexto de aproximação global entre vários ordenamentos que favorecem o estreitamento dos vínculos entre o direito e a ética, por intermédio não somente da consagração, mas especialmente do respeito ao exercício pleno dos direitos fundamentais, reflete a essência do conjunto de ideias que inspira o seu preâmbulo, onde se proclama o propósito de instituir um estado voltado primordialmente à concretização dos valores de igualdade e justiça, inclusive como “valores supremos”.⁶

3 BARROSO, Luís Roberto. A constitucionalização do direito e suas repercussões no âmbito administrativo. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 35.

4 DUARTE, op. cit.

5 TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. *As garantias do cidadão na Justiça*. São Paulo: Saraiva, 1993.

6 DUARTE, op. cit., p. 135.

A resolução dos problemas e a solução dos conflitos, de modo constitucionalmente adequado, somente serão alcançados com a adoção de uma postura hermenêutica capaz de extrair a máxima efetividade das normas, com extremo acatamento moral, o que implica em não “reduzir o direito a uma técnica” sob pena de rebaixá-lo.⁷

A repressão à má-fé processual, como condição para o alcance do processo justo e da justiça das decisões, exige uma postura judicial adequada à perspectiva do que Mitidiero denominou “formalismo valorativo”,⁸ que é traduzido como a busca pela eficácia máxima das regras, considerando o texto expresso da lei e suas limitações semânticas, sem descurar de seus aspectos teleológico e sistemático.

Assim, na situação acima exemplificada, quando no plano processual se verifica uma recusa infundada relativa à apresentação dos documentos originais que seriam alvo da perícia ou se há a recusa de efetuar o depósito dos honorários fixados, quando se poderia fazer sem qualquer prejuízo substancial, ao contrário do autor, pode-se afirmar a existência de infração ao dever de cooperação, com eventual intuito procrastinatório ou no sentido de impedir o acesso aos elementos fáticos sobre os quais se fundam as pretensões materiais.⁹

Advirta-se, porém, que, na hipótese do parágrafo anterior, a assertiva que conclui pela ausência de cooperação deve ser precedida do esgotamento de todas as circunstâncias previstas em lei para a realização do ato, mormente aquelas dispostas nos arts. 95, § 3º, c/c 98, §§ 5º e 6º do Código de Processo Civil (CPC).¹⁰

Em conclusão, a rigidez típica da adoção exclusiva da classificação abstrata dos fatos revela-se um campo propício para ações abusivas no sentido de que apresentam contrariedade ao sistema no sentido axiológico-teleológico, embora aparentemente contidas no âmbito de uma

7 Ibidem. p. 136.

8 MITIDIERO, Daniel. **Colaboração no processo civil**: pressupostos sociais, lógicos e éticos. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 110.

9 DUARTE, op. cit.

10 Art. 95. Cada parte adiantará a remuneração do assistente técnico que houver indicado, sendo a do perito adiantada pela parte que houver requerido a perícia ou rateada quando a perícia for determinada de ofício ou requerida por ambas as partes.

prescrição expressa em ato normativo de caráter permissivo, consoante preceitua Menezes Cordeiro,¹¹ representando neste caso, aspecto favorável à “disfuncionalidade sistêmica”.

2.1. O Código de Processo Civil de 2015

As dificuldades elencadas e exploradas acima, sem prejuízo de outros fatores contextuais, e que traduzem uma perspectiva calcada mais em aspectos formais e rígidos, a partir de conceitos jurídicos atrelados a elementos históricos relativamente distanciados da realidade presente, certamente influenciaram o legislador de 2015, cujo sentimento de ineficácia das regras, então disponíveis, impulsionaram a formulação do art. 373, a seguir disposto: “Art. 373. O ônus da prova incumbe: I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.¹²

Consoante demonstra a simples leitura do dispositivo acima, o elemento destacado é aquele contido no § 1º do art. 373, que introduziu no campo legislativo a distribuição dinâmica do ônus da prova.

Os elementos linguísticos expostos no comando sob exame afirmam que, diante das peculiaridades do caso concreto relacionadas à impossibilidade, excessiva dificuldade, ou à maior facilidade de obtenção do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso¹³.

O dispositivo em apreço, de algum modo, representou um avanço na perspectiva da conexão entre as normas de direito material e direito processual, na medida em que a alteração dos encargos processuais somente fazem sentido lógico, quando, ao menos da percepção do julgador, a finalidade do processo não seria alcançada pela aplicação das regras gerais.

11 MENEZES CORDEIRO, António Manuel da Rocha e. *Da boa fé no Direito Civil*. Coimbra: Almedina, 2001.

12 BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 17 mar. 2015.

13 DUARTE, op cit.

Dito de outro modo, a alteração pode representar direta interferência do direito material sobre o processo, funcionando este último, portanto, como verdadeiro mecanismo de efetivação do comando substantivo, o que significa, neste ponto, eixo de ligação entre as regras substantivas e processuais.

Convém esclarecer que as expressões: “impossibilidade” ou “excessiva dificuldade”, relacionadas às questões probatórias, consignadas no corpo da regra em apreço, podem decorrer tanto dos elementos objetivos quanto subjetivos, ou seja, das próprias peculiaridades do objeto, cujas características específicas ensejam maior facilidade para uma das partes, quanto da conduta ou ação promovida por uma das partes, quando eventualmente destrói provas obstaculizando com esta ação ilícita ou abusiva, o andamento da marcha processual.

Neste ponto, as ações ou omissões, nos termos da lei, serão inevitavelmente aquilatadas pelo conduto da distribuição dinâmica, como regra de convencimento, posto que, consoante afirma Devis Echandía,¹⁴ o ônus da prova é na verdade “um substituto da prova”, e, como tal, cumpre a missão de fornecer elementos subsidiários de convicção judicial, emergindo como antídoto contra a dúvida decorrente da produção probatória insuficiente, que pode decorrer da ação abusiva de uma das partes, e não somente como mera justificativa para extinção do processo.

Ressalte-se que o abuso ou a resistência injustificada ao andamento do feito, combatida no direito nacional, especialmente a partir do Código de 1939, consoante já exposto, pode ser executado tanto pelo autor quanto pelo demandado. Embora a prática indique haver maior prevalência do réu em retardar a ação proposta, diante de sua condição de interessado na permanência do quadro fático anterior à propositura, a litigância de má-fé e o abuso podem ser praticados por ambos os sujeitos envolvidos. Nesse sentido, as palavras de Nery Júnior:

Resistência injustificada ao andamento do processo. Caracteriza-se durante o desenvolvimento do processo, sendo mais comum sua prática pelo réu, podendo o autor ser protagonista do ato ilegal. Pode ocorrer por fatores internos ou externos ao processo, mas que neste influem.¹⁵

14 DEVIS ECHANDÍA, Hernando. *Teoria general de la prueba judicial*. 5. ed. Bogotá, DC: Temis, 2002.

15 NERY JÚNIOR, Nelson; ANDRADE NERY, Rosa Maria. *Código de processo civil comentado e legislação extravagante*. 16. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 372.

No mesmo sentido escreve Barbi, para quem:

[...] o réu é normalmente o maior interessado em retardar a decisão final da causa ou a execução da sentença condenatória. Na prática, porém, isso pode ocorrer mesmo com o autor, quando a este interesse a demora. Como exemplo temos o caso daquele devedor que propõe ação para anular ou declarar a nulidade de uma obrigação.¹⁶

A relação entre a identificação e correlata coibição ao abuso do direito de defesa, enquanto situação jurídico-processual, e o direito material envolvido não é novidade no Direito processual civil brasileiro. A respeito, convém lembrar que o art. 273¹⁷ do revogado Código de 1973 assim dispôs sobre a questão, estabelecendo a conduta abusiva como pressuposto à tutela de urgência na modalidade antecipação dos efeitos da prestação jurisdicional final.

Escrevendo a respeito do dispositivo acima transcrito, Theodoro Jr. afirma que a prescrição configura a “mais enérgica e eficaz medida de combate à litigância de má-fé adotada pelo legislador brasileiro”,¹⁸ asseverando o autor em questão que a regra em apreço permite ao autor o “exercício prático das faculdades inerentes ao seu direito material subjetivo, abusivamente negado”.¹⁹

O conteúdo extraído da dicção legal em exame, na perspectiva exposta, representa um fio condutor entre o mérito e o processo, estabelecendo-se sobre as bases de uma presunção simples, ou regra essencial da experiência comum, que assegura a apreensão de inferências, enquanto decorrência de fatos secundários, para se chegar aos fatos principais, na pretensão de se chegar a uma conclusão, acerca da existência de fatos ainda não diretamente provados.

16 BARBI, Celso Agrícola. *Comentários ao Código de Processo Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 1975, p. 179-180.

17 Art. 273. O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e: I – haja fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação; ou; II – fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório do réu.

18 THEODORO JR., Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. 60. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 57.

19 *Ibidem*. p. 58.

A questão é que, na visão do legislador, e partindo de um elemento lógico, aquele que emprega meios para postergar o desfecho meritório do feito através de expedientes manifestamente infundados e intrinsecamente contrários ao sentido teleológico-axiológico do processo, ainda que abstratamente admitidos como elemento inerente ao direito de defesa de determinada situação jurídica, não pode se beneficiar da contingência temporal, mantendo a situação desfavorável àquele que pretende o andamento regular e a sentença de mérito, com a resolução definitiva do litígio.

Entende-se, por conseguinte, que a decisão antecipatória prevista no art. 273, inc. II do CPC de 1973, representa anteparo explícito à conduta abusiva,²⁰ inclusive no campo probatório, posto que gera para a parte beneficiária da proteção, modalidade de inferência, a partir de eventuais substratos probatórios considerados parcialmente suficientes a critério da autoridade judicial, e por isso passíveis de confirmação. Neste caso, gera-se a presunção de que os fatos articulados são suficientes à outorga da prestação jurisdicional favorável, ainda que sujeita à confirmação por ocasião da sentença e após a regular instrução probatória.

Dito de outro modo, a prova pré-constituída ou os elementos que aparelhavam a tutela de urgência antecipada não se confundiam com aqueles a serem extraídos da dilação probatória inaugurada na fase própria, a partir de cognição exauriente, e não deixavam de se apresentar de modo incipiente, exibindo, portanto, espaço cognitivo a ser preenchido através de inferência do julgador.

No entanto, sabe-se que a conduta processual ímproba, no sentido de ocultar provas, com a oposição de resistência injustificada ao andamento do feito, ou mediante ações temerárias e tendentes a provocar incidentes manifestamente infundados,²¹ encontram-se vinculadas à ausência de substratos fáticos a amparar a pretensão que qualifica o interesse jurídico defendido pelo litigante desleal, de modo que é possível dos referidos comportamentos extraírem-se inferências lógicas capazes de encaminhar o ato decisório a conclusões contrárias às pretensões daquele que age de modo abusivo ou ilícito.

20 MARINONI, Luiz Guilherme. *Abuso de defesa e parte incontroversa da demanda*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

21 Consoante art. 80, IV, V e VI do CPC de 2015.

Nos casos acima referidos, a coibição ao abuso com a simples imposição de multas ou sanções, que representem decréscimo inferior ao proveito pretendido, seria considerada ineficaz, se levado em consideração o propósito processual estabelecido, cujo conteúdo almeja a aplicação da lei material aos casos concretos “com base em critérios objetivos e no interesse geral da justiça”.²²

Desse modo, a disposição do art. 273, II do Código de 1973, configurava a conduta processual abusiva, que abarca o manifesto interesse protelatório, como elemento de inferência a ser utilizado para preencher espaço cognitivo reservado à dilação probatória exauriente e direta.

Ao estabelecer a antecipação da tutela final, antes da conclusão da fase probatória, o julgador considerava cumprido o ônus de maneira presumida em relação ao beneficiário da medida, fazendo recair sobre a outra parte a carga da prova dos elementos que infirmariam a presunção, então tomada em caráter relativo.

O abuso de direito de defesa, nos moldes acima expostos em relação à antiga tutela antecipatória, como regra de inferência, foi reaproveitado no CPC/2015, na chamada “tutela de evidência”. Nesse sentido, a transcrição do texto legal:

Art. 311. A tutela da evidência será concedida, independentemente da demonstração de perigo de dano ou de risco ao resultado útil do processo, quando: I – ficar caracterizado o abuso do direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório da parte.²³

A modalidade acima exposta, de modo similar ao que ocorria em relação ao art. 273, II, a rigor, não configura punição, dado que a antecipação do provimento perseguido não pode ser admitida como tal, de modo que a aplicação da lei material ao caso concreto e com base em fatos demonstrados ou encadeamento lógico, suficientemente desvelados, não pode representar outra coisa senão o escopo do processo.

A conduta do sujeito processual interessado aqui compõe aspectos do convencimento judicial, posto que “quando se observa que a parte

22 TARUFFO, Michele. **A prova**. São Paulo: Marcial Pons, 2014, p. 20.

23 BRASIL. Lei nº 13.105...

está exercendo abusivamente o seu direito de defesa, lançando mão de meios protelatórios, presume-se a falta de consistência e desvalia evidente de sua atuação”²⁴, admitindo-se que, deste fato, extraia-se o fundamento decisório como fruto da inferência inevitável entre a conduta ímproba e ausência de substrato fático a suportar o interesse do agente.

Revelado não como sanção propriamente dita – posto que consoante afirmado o resultado do processo em si não se destina a punir a conduta praticada no exercício do direito de ação ou defesa, mas como prescrição dirigida primordialmente ao magistrado na condição de regra de convencimento –, o abuso, ou manifesto intuito protelatório, previstos no art. 311, inc. I, não impede a imposição de multa prevista no art. 81 do CPC/2015²⁵.

A antecipação dos efeitos eventualmente obtidos somente com a tutela jurisdicional final, na tutela de evidência, traz como consequência a inversão do ônus do tempo no processo,²⁶ o que corresponde à presunção do cumprimento do encargo por um e a antecipação da imposição ônus da prova para a outra parte, revelando-se a carga subjetiva, na hipótese tratada, como instrumento judicial de convencimento, dado que a observação da conduta considerada abusiva é o fator tomado pelo julgador no plano cognitivo, que define, ainda que provisoriamente, o mérito da demanda.

3. NORMAS PROCESSUAIS EM FACE DA PARIDADE DAS ARMAS

Percebe-se atualmente uma clara preocupação, no atual estágio da ciência processual, revelada pela doutrina e modernamente captada pela legislação de vários países, voltada a permitir a produção da prova dos fatos, como elemento facilitador da extração da verdade emergente dos meios de prova. A isonomia, que sempre norteou a produção

24 CARNEIRO, Athos Gusmão. *Da antecipação de tutela no processo civil*. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 34-35.

25 Discorda-se, assim, da posição adotada por Lopes, no sentido de que seria vedada a incidência de multa sancionatória cumulada com tutela antecipada na hipótese do art. 273, II do CPC/1973 ou equivalente hipótese da tutela de evidência expressa no art. 311, I do CPC/2015, em razão do princípio da especialidade e vedação ao *bis in idem* (LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. *Tutela Antecipada Sancionatória*. São Paulo: Malheiros, 2006).

26 MITIDIERO, op. cit.

normogenética acerca do ônus da prova, não mais é encarada como mera igualdade formal, isto em face da constatação de que a realidade se sobrepõe aos conceitos jurídicos abstratos.

No sentido retro, e como ilustração prática, percebe-se um claro movimento pela proteção de grupos hipossuficientes, visando o acesso à justiça e respeito ao princípio da paridade material de armas no âmbito processual. Nesse caso, em situações de franca desigualdade; e a critério do julgador, a distribuição do ônus da prova tem sido aplicada em dissociação às balizas clássicas cristalizadas no brocardo *onus probandi incumbit ei qui dicit*.

Dito de outro modo, percebeu-se que as regras clássicas que imputavam às partes posições jurídicas e encargos rígidos e dissociados dos fatos concretos não se revelavam adequados ao escopo processual vinculado à justiça da decisão, que pressupõe uma apuração consistente dos fatos verificáveis, arguidos pelos atores da relação jurídica em apreço.

Ressalte-se que os problemas do distanciamento em relação aos fatos concretos não ocorrem nas legislações dos países que adotam o *common law*, em que o regramento não existe, como no caso dos Estados Unidos da América do Norte, ou são menos relevantes, diante de infindável gama de exceções, como no caso da Inglaterra.²⁷

Por vezes, porém, são criadas exceções legais voltadas ao escopo vinculado ao fundamento da distribuição do ônus, que se justifica na criação de condições equânimes de produção das provas, ou seja, busca da verdade dos fatos.

Essa preocupação epistêmica tem impulsionado modernamente vários sistemas jurídicos a criar mecanismos ou prever hipóteses em que uma das partes estaria inicialmente livre do encargo de provar o fato alegado como fundamento à ação ou defesa, o que representa um reforço no sentido e alcance da função exercida pela fixação de regras específicas sobre o ônus de provar.

Ante ao exposto, pode-se afirmar a existência de um movimento a partir da constatação de que em vários sistemas são criados

27 TARUFFO, Michele. *Uma simples verdade*: o juiz e a construção dos fatos. São Paulo: Marcial Pons, 2016, p. 262.

mecanismos que buscam equalizar materialmente a relação processual, aplainando a desigualdade substancial, numa leitura contemporânea do princípio da paridade de armas, que, na perspectiva em discussão, deve ser observado no âmbito do processo justo, assim reconhecido como aquele que permite reais oportunidades equivalentes aos envolvidos no litígio quanto à produção de provas dos fatos alegados nos respectivos interesses.

Apresentadas estas breves noções sobre paridade das armas, passa-se a abordar a ideia de derrotabilidade.

4. A IDEIA DE DERROTABILIDADE DAS NORMAS

Para Borges,²⁸ uma norma é derrotável ou aberta quando está sujeita a exceções implícitas que não são passíveis de enumeração antecipada, de tal maneira que não se poderia precisar antecipadamente as circunstâncias nas quais operariam como genuína condição suficiente de sua aplicação.

Esta ideia de derrotabilidade tem uma estreita relação com a noção de “normalidade”, conceito que varia de acordo com as crenças do falante e as circunstâncias nas quais estas se colocam: uma situação pode resultar normal para uma pessoa e para outra não, ou pode ser correta numa situação para a mesma pessoa, mas incorreta em outra situação.²⁹

A ideia de uma norma derrotável ou aberta – ou seja, uma norma sujeita a exceções implícitas, impossíveis de enumerar antecipadamente, onde seria impossível tentar precisar de antemão as circunstâncias que operariam como condição suficiente de sua aplicação – explica acertadamente o que propõe a derrotabilidade³⁰. A respeito, agrega Vasconcellos que “a presença de uma exceção pode fazer com que, mesmo preenchidos os requisitos necessários e suficientes da norma jurídica, os seus efeitos jurídicos podem não se dar ou podem ficar afastados”.³¹

28 BORGES, op. cit., p. 93.

29 SERBENA, Cesar Antonio. *Teoria da Derrotabilidade*. Curitiba: Juruá Editora, 2012.

30 VASCONCELLOS, Fernando. *Hermenêutica jurídica e derrotabilidade*. Curitiba: Juruá, 2010.

31 GRAEFF, Patrícia. *Derrotabilidade, vagueza e textura aberta: um estudo acerca dos limites do Direito segundo Herbert Hart*. Dissertação (Mestrado em Filosofia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015, p. 26.

Sem dúvida, o problema surge quando se tem que determinar quando uma norma é derrotável, ou seja, em quais casos estariam presentes essas exceções implícitas que fariam que a norma fosse afastada. Nesse sentido, Bayón e Rodríguez³² explicam onze argumentos onde este fato se produziria:

1. A interpretação que é atribuída a um enunciado jurídico em determinado momento pode ser diferente em relação à atribuída em outro momento, de modo que a norma por ele expressa passe a compreender casos que antes não eram compreendidos ou deixe de resultar aplicável a casos antes compreendidos;
2. Pode-se promulgar no sistema novos enunciados jurídicos que substituam a solução normativa estabelecida para um caso, ao introduzirem exceções antes não contempladas;
3. Não é possível precisar o conteúdo conceitual de um enunciado sem levar-se em conta o contexto no qual é formulado. Outros enunciados do sistema podem autorizar exceções na norma por ele expressada;
4. Os enunciados jurídicos estão sempre sujeitos ao problema da textura aberta da linguagem, razão pela qual resta indeclinável um grau maior ou menor de incerteza a respeito da aplicabilidade de uma norma a um caso particular;
5. Ao legislar, uma autoridade legislativa não pode considerar mais do que os casos normais, não obstante possa pensar em casos reais ou imaginários atípicos que mereçam uma solução diferenciada. Por isso as obrigações e direitos consagrados em normas gerais devem ser entendidos como sujeitos a exceções implícitas;
6. Por ser o uso primário dos conceitos jurídicos descritivos e não descritivos (isto é, que não podem validar-se em função da informação fática trazida em seu apoio), não se pode enquadrar os fatos dentro do alcance dos conceitos jurídicos em termos de condições necessárias e suficientes. Por isso,

32 BAYÓN, Juan Carlos; RODRÍGUEZ, Jorge. *Relevancia normativa en la justificación de las decisiones judiciales: el debate Bayón-Rodríguez sobre la derrotabilidad de las normas jurídicas*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2003.

um juiz, ao qualificar uma situação mediante um conceito jurídico como, por exemplo, o de “contrato”, possui uma margem não eliminável de discricionariedade. Ele não descreve o fato de que algo seja um contrato em função de certas características empíricas identificáveis, mas adscribe a algo a qualidade de ser um contrato;

7. Qualquer norma jurídica pode restar derrotada em sua aplicação a um caso particular levado ao conhecimento de um órgão jurisdicional, com fundamento no preceituado em uma norma moral reconhecida por tal órgão, se este reputa injusta a solução normativa derivada do sistema jurídico;
8. A norma geral invocada por um órgão jurisdicional como fundamento de validade da norma por ele criada para a resolução de um caso, não somente serve para convalidar essa norma individual efetivamente adotada, mas também toda uma classe de soluções igualmente válidas;
9. Para que se determine a qualificação normativa de determinada conduta atribuída a um sujeito em um caso concreto, é necessário descrever a situação em que ele se encontra. Diferentes descrições podem determinar diferenças na qualificação normativa. Como não há uma descrição que se pode considerar “verdadeira” ou “completa”, sempre é possível que, em uma situação na qual acredita-se ser o sujeito o detentor de uma obrigação, exista alguma particularidade que torne operativa uma exceção;
10. No item anterior, supõe-se que se está diante de uma informação completa. Todavia, nossa informação acerca da realidade é sempre incompleta. Quando se formula juízos normativos que se referem a casos particulares, apenas é possível emitir juízos derrotáveis, pois uma maior informação poderia derrotá-los;
11. Por fim, qualquer pretensão que for formulada junto ao juiz, com respaldo no disposto em uma norma geral, pode ser derrotada pela parte adversa, se esta demonstrar que, no caso em tela, concorre uma exceção que também encontra apoio em uma disposição do sistema.

Não obstante essa lista apresente várias hipóteses, isto não quer dizer que estas são as únicas, pois novas possibilidades podem surgir, levando ao afastamento da solução *prima facie*.

Referente à derrotabilidade das normas jurídicas, tem-se que, nas sociedades contemporâneas, há a presença de normas legais com características hipotético-condicionais, com a função de tutelar e resguardar as condutas intersubjetivas, assegurando previsibilidade e segurança jurídica aos cidadãos. Estas previsões têm uma natureza *prima facie*, que pode ser derrotada, porém, determinar quais normas são derrotáveis e quais não, implica fazer uma análise das características destas. Pode-se dizer que, quanto maior é o grau de abstração da mensagem, maiores são as chances de que a sua previsão possa ser derrotada ou não aplicada.³³

Apesar de tanto o direito como a experiência judicial desenvolverem continuamente a tarefa de fazer explícitos os pressupostos e as exceções que poderiam ser apresentadas, sempre se deparam com circunstâncias excepcionais que, por sua própria natureza ou diversas circunstâncias, não podem fazer-se explícitas. Assim, surge a necessidade de deixar formulações de exceções para casos “anormais”.

Um exemplo que pode ser citado e que surge com bastante frequência nas diversas legislações é a que tem a ver com a prova ilícita ou ilegal, ou seja, aquela obtida mediante tortura, interceptação telefônica, suborno etc. Coincidem as legislações em que a prova obtida por estes meios não pode ser utilizada durante o processo.³⁴

Nesse mesmo sentido e para relacionar com o parágrafo anterior, outra situação contemplada nas legislações é a adoção do menor. A doutrina e jurisprudência coincidem ao afirmar que, por meio desta, se procura, entre outras coisas, garantir a idônea assistência aos menores³⁵. Portanto, deve-se procurar por todos os meios criar um

33 PREVEDELLO, Alexandre. *Teoria da Derrotabilidade*. Curitiba: Juruá Editora, 2019.

34 A Constituição Federal Brasileira de 1988, ao tratar sobre o tema, estabelece em seu art. 5º, inc. LVI, que são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos. Assim mesmo algumas legislações também contemplam esta figura, como é o caso do Código Processual Civil Peruano, o qual, no seu art. 199, refere-se à ineficácia da prova no seguinte sentido: “Carece de eficácia probatória a prova obtida por simulação, dolo, intimidação, violência ou suborno” (SERBENA, op. cit., p. 56).

35 GOMES, Orlando. *Direito de família*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

ambiente agradável e apropriado para que o menor cresça e se desenvolva satisfatoriamente.

Fazendo um paralelo entre a adoção de menor e a prova ilícita, suponha-se que uma testemunha num processo de adoção, mediante o uso da força física, afirma que a pessoa que vai adotar o menor é chefe de uma quadrilha de traficantes. Nesse caso, surge o problema: o juiz deve excepcionar a regra que afirma que a prova ilegal não deve ser considerada pelo judiciário, ou deve aplicá-la? Ao optar pelo afastamento da norma, estaria se apresentando um caso de derrotabilidade da norma pelo princípio do interesse superior da criança.

Outro exemplo que traz um caso concreto e relevante que auxilia na compreensão do significado da derrotabilidade das normas jurídicas é a Arguição de Descumprimento do Preceito Fundamental (ADPF) 54, que foi julgada no STF. Por maioria dos votos, seus ministros decidiram que era inconstitucional a interpretação favorável à interrupção da gravidez de feto anencéfalo, tendo em vista que o aborto é conduta tipificada nos arts. 124, 126 e 128, incs. I e II, do CP”³⁶.

Sob a ótica da *defeasibility*, o julgamento teve como resultado o reconhecimento de uma exceção implícita à norma jurídica geral de que é proibido o aborto ao não aplicar a consequência jurídica prevista em lei mesmo que a hipótese fática se coadune perfeitamente à descrição da proposição jurídica hipotética. Portanto, o tribunal reconheceu uma exceção implícita, que a seu turno, se vincula a duas outras exceções expressas e formuladas pelo legislador de autorizar a realização do aborto sempre que não houver outro meio de salvar a vida da gestante ou em caso de a gravidez decorrer resultante de estupro. Assim, no ordenamento jurídico brasileiro, há uma formulação simplificada, de que é vedada a prática de aborto, exceto: (a) se for necessário para salvar a vida da gestante; (b) caso a gravidez decorra de estupro; e (c) quando o feto for anencefálico.

Como se pode observar, o juiz, durante o processo judicial, considera um conjunto de premissas com a finalidade de emitir uma sentença,

36 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADPF 54. Relator: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, RTJ v. 00226-01, p. 00011, 30 abr. 2013.

e estas novas premissas – sejam provas ou dispositivos legais etc. – são suficientes para que se produzam modificações ou alterações da sentença,³⁷ inclusive afastando-se da norma, ou melhor dizendo, derrotando-a.

5. CONCLUSÃO

A noção de verdade como elemento subjetivo e desconexo do mundo exterior, ou dado meramente cultural e, portanto, variável, parece não mais significar algo seriamente considerado no mundo das ciências, sendo certo que as descobertas científicas e os avanços tecnológicos cumprem um papel relevante neste contexto.

Do ponto de vista dos fatos, no que interessa predominantemente ao Direito Probatório, a compreensão dos fenômenos naturais e o avanço das provas científicas no processo civil permitem cada vez mais o pronunciamento judicial com base em elementos altamente probabilísticos ou dito de outro modo, em graus cada vez mais próximos da verdade.

Portanto, a derrotabilidade, entendida como a ideia pela qual a norma jurídica pode ser afastada ou não aplicada devido à existência de um fato, interpretação ou circunstância com ela incompatível, parece ser conflitante com a lógica deôntica clássica, mas não com a lógica não monotônica. Principalmente, tendo em consideração que, embora as decisões judiciais sempre tenham como base ou fundamento as regras existentes, há casos excepcionais nos quais é necessário o afastamento das regras aplicáveis. Este é o campo de atuação da derrotabilidade, ou seja, se apresenta como uma metodologia capaz de conciliar os rigores da lógica e a flexibilidade da argumentação jurídica.

A exceção pode confirmar ou infirmar a regra. A perspectiva teórica da derrotabilidade processual, todavia, permite a construção de soluções normativas atreladas à excepcionalidade, invocadas apenas e tão somente em situações extremas, quando as premissas do caso concreto impuserem uma resposta nitidamente singular.

37 PREVEDELLO, op. cit.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBI, Celso Agrícola. **Comentários ao Código de Processo Civil**. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

BARROSO, Luís Roberto. A constitucionalização do direito e suas repercussões no âmbito administrativo. *In*: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (coord.). **Direito administrativo e seus novos paradigmas**. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 35.

BAYÓN, Juan Carlos; RODRÍGUEZ, Jorge. **Relevancia normativa en la justificación de las decisiones judiciales: el debate Bayón-Rodríguez sobre la derrotabilidad de las normas jurídicas**. Bogotá, DC: Universidad Externado de Colombia, 2003.

BORGES, José Souto Maior. **O contraditório no processo judicial (uma visão dialética)**. 2. ed. rev. e aum. São Paulo: Malheiros, 2013.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 17 mar. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADPF 54**. Relator: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, RTJ v. 00226-01, p. 00011, 30 abr. 2013.

CARNEIRO, Athos Gusmão. **Da antecipação de tutela no processo civil**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

DEVIS ECHANDÍA, Hernando. **Teoria general de la prueba judicial**. 5. ed. Bogotá: Temis, 2002.

DUARTE, Breno. **Ônus da Prova e Convencimento Judicial no Processo Civil**. Curitiba: Juruá Editora, 2020.

GOMES, Orlando. **Direito de família**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

GRAEFF, Patrícia. **Derrotabilidade, vagueza e textura aberta: um estudo acerca dos limites do Direito segundo Herbert Hart**. Dissertação (Mestrado em Filosofia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015.

LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Tutela Antecipada Sancionatória**. São Paulo: Malheiros, 2006.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Abuso de defesa e parte incontroversa da demanda**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MENEZES CORDEIRO, António Manuel da Rocha e. Da boa fé no Direito Civil. Coimbra: Almedina, 2001.

MITIDIERO, Daniel. Colaboração no processo civil: pressupostos sociais, lógicos e éticos. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

NERY JÚNIOR, Nelson; ANDRADE NERY, Rosa Maria. Código de processo civil comentado e legislação extravagante. 16. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

PREVEDELLO, Alexandre. Teoria da Derrotabilidade. Curitiba: Juruá Editora, 2019.

SERBENA, Cesar Antonio. Teoria da Derrotabilidade. Curitiba: Juruá Editora, 2012.

TARUFFO, Michele. A prova. São Paulo: Marcial Pons, 2014.

TARUFFO, Michele. Uma simples verdade: o juiz e a construção dos fatos. São Paulo: Marcial Pons, 2016.

TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. As garantias do cidadão na Justiça. São Paulo: Saraiva, 1993.

THEODORO JR., Humberto. Curso de Direito Processual Civil. 60. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

VASCONCELLOS, Fernando. Hermenêutica jurídica e derrotabilidade. Curitiba: Juruá, 2010.

APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA DO ARTIGO 15 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Norberto Oya¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O Código de Processo Civil e sua aplicação supletiva e subsidiária; 3. Prova processual; 4. Prova processual civil típica; 4.1. Ata notarial – art. 384, do CPC; 4.2. Depoimento pessoal – arts. 385 a 388, do CPC; 5. Considerações finais; Referências bibliográficas.

RESUMO: O presente estudo procura apresentar os meios de prova típica do Código de Processo Civil, aplicáveis nos processos eleitorais, trabalhistas e administrativos.

PALAVRAS-CHAVE: Código de Processo Civil de 2015. Prova típica.

1. INTRODUÇÃO

Este artigo apresenta os meios de prova típica integrantes do Código de Processo Civil (CPC - Lei nº 13.105/2015), os quais visam auxiliar a instrução probatória dos processos eleitorais, trabalhistas e administrativos. O CPC cuida das provas nos arts. 369 a 484, com 115 artigos. Já o Código de Processo Civil anterior (Lei nº 5.869/1973) previu a matéria probatória nos arts. 332 a 443, com 112 artigos.

A se observar somente o número de artigos de ambas as legislações processuais, o CPC não teve mudança significativa, dado o incremento

¹ Mestrando em Direito Processual Civil e Especialista em Direito Constitucional pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Procurador do Estado de São Paulo. Procuradoria Geral do Estado de São Paulo.

no código atual de apenas três artigos, todavia, a matéria probatória passou por reformulação a favorecer o jurisdicionado. A prova, que no CPC/1973 era considerada atípica, passou a ser típica no CPC (ata notarial, documento eletrônico) e a ser considerada um direito da parte (art. 369, do CPC). Destaca-se que a prova é direito fundamental da parte, nos termos do art. 5º, incisos LV e LVI, da Constituição Federal (CF) de 1988.

Em face do art. 15, do CPC, está expresso agora que, na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições do CPC lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Importa assinalar, ainda, que, ao se levar em conta que o sistema processual é público, os diplomas processuais que a integram são espécies, podendo, de forma harmônica e adaptada, conforme o caso, ser utilizados seja para ocupar a omissão legislativa plena, seja para ocupar a omissão legislativa relativa dos processos eleitorais, trabalhistas e administrativos.

Se antes dessa regra, por exemplo, no procedimento administrativo disciplinar o Código de Processo Penal (CPP -Decreto-Lei nº 3.689/1941) e o CPC já eram utilizados em apoio à fase probatória, com base na analogia, no diálogo das fontes, desde 16 de março de 2015 o dispositivo do art. 15, do CPC, deixou essa autorização expressa.

Eis as razões da exposição desse artigo, qual seja, levar o leitor a percorrer os meios probatórios processuais civis típicos que podem servir de subsídio na instrução probatória das demais espécies do sistema processual público, quando carentes do tratamento dos meios probatórios.

2. O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E SUA APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA

As disposições do art. 15, do CPC, serão aplicadas supletiva e subsidiariamente² na ausência de normas que regulem os processos eleitorais, trabalhistas e administrativos.

2 É oportuno trazer os ensinamentos dos dicionaristas sobre as expressões supletivo e subsidiário, como forma de se avaliar se condizem e justificam a presença de ambos no CPC ou se o legislador poderia utilizar um único adjetivo para expressar o mesmo entendimento.

Para Sergio Bermudes³, no entanto, essa aplicação independe de “norma que a determine, como acontece no âmbito das leis especiais [...] o art. 15 seria dispensável, mas foi intrometido no novel diploma, constituindo disposição anódina, concebida pela só vontade de legislar”.

Realça Artur César de Souza⁴ que o legislador ordinário buscou inspiração na Península Ibérica para incluir o caráter supletivo do CPC.

A Lei nº 1, de 07/01/2000, do Processo Civil Espanhol, no Título Preliminar – Das Normas Processuais e sua Aplicação –, cuida do seu caráter supletório:

Os principais dicionaristas assim se posicionam a respeito do adjetivo “supletivo”, do latim *suppletivus*:

Para Antenor Nascentes (*Dicionário Etimológico da Língua Portuguesa*. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1932. p. 747), corresponde àquilo que serve para completar. Caldas Aulete (*Dicionário contemporâneo da língua portuguesa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Delta, v. 5, p. 3847, 1964) e Houaiss descrevem que é aquilo que completa, que serve de suplemento. Laudelino Freire pontua que completa ou serve de suplemento. José Pedro Machado registra que suplementa, complementa, serve para preencher o que está vazio. Bueno indica que supre a falta de outro.

Sobre o adjetivo “subsidiário”, do latim *subsidiarius*, assim os dicionaristas descrevem:

Para Antenor Nascentes (1932, p. 745), serve de reforço, auxílio. Caldas Aulete (1964, p. 3825) anota que é o que dá ou presta auxílio. Para Houaiss, é aquilo que reforça ou dá apoio. Laudelino Freire descreve que vem em apoio ou reforço de outra coisa. Bueno escreve que ajuda, auxilia, complementa outra coisa.

Saliente-se que o dicionarista Francisco Azevedo não registra que as expressões supletivo e subsidiário têm o mesmo propósito, são análogas, tanto que não os coloca no mesmo grupo de palavras.

Com apoio nos estudiosos das palavras, e com algumas variações, os adjetivos supletivo e subsidiário representam significados divergentes. Pode-se sintetizar que aplicação supletiva manifesta o sentido de ocupar omissão plena, absoluta deixada pelo legislador. Já aplicação subsidiária, corresponde a completar omissão relativa, parcial existente na legislação.

Entretanto, Teresa Arruda Alvim (*Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil*: artigo por artigo. 2. ed. São Paulo: RT, 2016, p. 84) sustenta que os termos supletivo e subsidiário significam a mesma coisa, e o legislador deveria ter se referido apenas à subsidiariedade, dada a sua suficiência, mas ela não está só com essa compreensão.

Silva destaca que supletório, o mesmo que supletivo, corresponde a completar ou reforçar o que não é completo nem pleno. Subsidiário. A respeito de subsidiário, assenta que na linguagem vulgar designa o que é secundário, auxiliar ou supletivo.

3 BERMUDES, Sergio. *CPC de 2015: inovações*. Rio de Janeiro: GZ Editora, v.1, p. 17, 2016.

4 SOUZA, Artur César. *Código de Processo Civil*: anotado, comentado e interpretado. São Paulo: Almedina Brasil, v.1, 2015.

Art. 4º. Suplementação do Direito Processual Civil.

Na ausência de disposições nas leis que regulam os processos penais, contencioso-administrativos, trabalhistas e militares, a todos eles se aplicarão os preceitos desta Lei⁵.

O CPC, assim, completa o vazio, supre lacunas, ou serve de apoio, referência para o direito processual público.

Antes, a remissão legislativa ao processo comum se limitava à sua aplicação subsidiária, como prescreve a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT): “Art. 769 - Nos casos omissos, o direito processual comum será fonte subsidiária do direito processual do trabalho, exceto naquilo em que for incompatível com as normas deste Título”.

Disso resulta que, independentemente de se cuidar de processo administrativo, eleitoral ou trabalhista, o processo abarca uma relação adversarial, cujo objetivo vem a ser a resolução da controvérsia instaurada pelas partes. As disposições do CPC que robustecerem no sentido de resolverem a controvérsia, com efetividade e no prazo razoável, em cumprimento ao devido processo legal, devem ser aplicadas,⁶ respeitado o princípio da especialidade, pelo qual a norma especial prevalece sobre a norma geral (*lex specialis derogat legi generali*).

É nesse sentido que Luiz Guilherme Marinoni e Sergio Arenhart⁷ doutrinam. Para esses autores, na ausência de norma específica nos processos administrativos, eleitorais e trabalhistas, a disciplina contida no Código de Processo Civil tem caráter geral, com incidência naquelas áreas do direito.

Cândido Rangel Dinamarco⁸ preleciona que o art. 15, do CPC:

5 Disponível em: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2000-323>. Acesso em: 13 fev. 2023.

6 CÂMARA, Helder Moroni. **Código de Processo Civil comentado**. São Paulo: Almedina, 2016.

7 MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio. **Comentários ao Código de Processo Civil**. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters, v.7, 2018.

8 DINAMARCO, Cândido Rangel. **Comentários ao Código de Processo Civil (artigos 1º a 69)**. In: GOUVÊA, José Roberto F.; BONDIOLI, Luis Guilherme Aidar; FONSECA, João Francisco Naves da (Coord.). **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: Saraiva, v. 1, p. 150, 2018.

transpôs os limites da regência dos processos jurisdicionais, com o sadio objetivo de propagar aos não-jurisdicionais toda a exigência de respeito aos princípios e normas inerentes ao direito processual constitucional e também sua própria especificação desses preceitos superiores e sua disciplina de certos institutos técnico-processuais [...] tanto quanto os jurisdicionais, os processos administrativos são superiormente comandados pelas normas, princípios e garantias integrantes do direito processual constitucional e também pelas especificações da disciplina destes contidas no Código de Processo Civil (art. 15).

Mas, antes mesmo desse dispositivo processual, por exemplo, ao procedimento administrativo disciplinar já se aplicava, subsidiariamente, as normas processuais do processo penal e do processo civil, diante da lacuna normativa existente em algumas legislações especiais administrativas e sempre tendente a manter a harmonia das regras específicas de cada procedimento, sendo um dos possíveis fundamentos o diálogo das fontes. Por esse entendimento, seria autorizada a incidência conjunta de duas normas, ou mais, ao mesmo tempo e ao mesmo caso apreciado, de maneira complementar ou subsidiária.⁹

Quando o texto normativo do procedimento disciplinar, por exemplo, integrante do processo administrativo, está defasado no tempo, seu conteúdo não atende mais os objetivos da administração pública e, nessa situação, está autorizada a aplicação subsidiária e supletiva do Diploma Processo Civil.

No Brasil, a jurisdição é una, exercida pelo Poder Judiciário. O processo administrativo é realizado por órgão estatal, integrante dos Poderes do Estado, no exercício da função administrativa, executado por seus diversos setores. Daí a relevância de Sérgio Ferraz¹⁰ acentuar que o CPC, pela cláusula de subsidiariedade integrativa do art. 15, transpõe relevantes e úteis instrumentos processuais aplicáveis e adaptáveis

9 MARQUES, Claudia Lima. *Superação das antinomias pelo diálogo das fontes: o modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002*. Revista de Direito do Consumidor, São Paulo, v. 13, n. 51, p. 34-67, 2004.

10 FERRAZ, Sérgio. *Processo administrativo: inovações transpostas do novo CPC*. In: ALVIM, Arruda *et al.* Estudos em homenagem à professora Thereza Alvim: controvérsias do Direito Processual Civil – 5 anos do CPC. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020, p. 179-190.

ao processo administrativo, como os precedentes (arts. 926 e 927), a demandas repetitivas (art. 976 e ss.), à desconsideração da personalidade (arts. 133 a 137) e à cronologia das decisões (art. 12).

Observa Paulo Cezar Pinheiro Carneiro¹¹ que o tratamento dado à jurisprudência pelo CPC também tem sua importância no processo administrativo, na medida em que a administração pública deverá se atentar para as decisões judiciais oriundas de recursos repetitivos e do incidente de demandas repetitivas, dando cumprimento à jurisprudência consolidada pelos tribunais. Eventual dissonância praticada pelo Poder Público estaria em conflito com os princípios constitucionais da legalidade, da moralidade, da eficiência (CF, art. 37, *caput*), e os da segurança jurídica, da razoabilidade e da proporcionalidade, contidos na Lei de Processo Administrativo (Lei nº 9.784/1999).

Carolina Tupinambá¹² pontua que o CPC reúne uma teoria geral do direito processual, ramo do direito público, cujos princípios comuns correspondem ao substrato fundamental dos seus vários setores. Nessa perspectiva, os princípios e normas contidos no CPC orbitam e dão suporte aos processos administrativos, eleitorais e trabalhistas.

Em atenção ao escopo deste artigo, que é pontuar os meios probatórios do processo, em especial os contidos no CPC à disposição para aplicação nos demais ramos do sistema processual, na sequência, será abordada a prova processual e suas espécies.

3. PROVA PROCESSUAL

A fase probatória é uma das mais significativas para o processo judicial ou administrativo, dado que é por meio dela que a parte demonstra que a versão apresentada dos fatos (objeto da prova) está albergada pela regra jurídica invocada. A prova vivifica o processo.

11 CARNEIRO, Paulo Cezar Pinheiro. **Das Normas Fundamentais do Processo Civil**. In: WAMBIER, Teresa Arruda Alvim et al. *Breves comentários ao Novo Código de Processo Civil*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 114-115.

12 TUPINAMBÁ, Carolina. **Comentários ao artigo 15 do Novo Código de Processo Civil**. In: CABRAL, Antonio do Passo; CRAMER, Ronaldo (coord.). *Comentários ao novo Código de Processo Civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 105-109.

Conforme Carlos Schmidt de Barros Júnior,¹³

Procura-se, nesta fase, acertar os fatos arguidos, suas circunstâncias, bem como a obtenção de provas da existência das infrações. Essa verificação se faz de diversos modos, por meio da tomada de depoimentos, inquirições de testemunhas, perícias, e de quaisquer diligências que se afigurem necessárias às autoridades incumbidas da investigação.

Pelas regras de direito, alegar, e não provar o alegado, importa nada alegar; provar é o que importa, não bastando só alegar; alegar não basta, é necessário provar o alegado; provar pertence a quem alega.¹⁴ Com outras palavras, “não basta o autor ou o réu alegarem fatos que supostamente confirmam suporte aos seus direitos discutidos em juízo; é necessário que eles sejam provados”.¹⁵

O ônus da prova cabe a quem alega. “A parte que tem o ônus de provar não tem a necessidade de produzir prova para obter um resultado favorável”, no entanto, “a não produção da prova pode, ainda que com probabilidade, eventualmente resultar em um julgamento desfavorável”.¹⁶

Joaquim José Caetano Pereira e Souza¹⁷ define a prova como sendo “a alma do processo; é a luz que deve guiar o juiz”. Para Carl Joseph Anton Mittermaier¹⁸, a prova é “o complexo dos motivos produtores da certeza”, definição essa adotada por João Monteiro.¹⁹

13 BARROS JÚNIOR, Carlos Schmidt de. **Do poder disciplinar na Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1972, p. 170.

14 FREITAS, Augusto Teixeira de. **Regras de Direito**. Rio de Janeiro: B. L. Garnier Livreiro Editor, 1882.

15 SHIMURA, Sérgio; ALVAREZ, Anselmo Prieto; SILVA, Nelson Finotti. **Curso de Direito Processual Civil**. 3. ed. São Paulo: São Paulo: Método, 2013, p. 225.

16 MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio. **Prova e Convicção**. 5. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2019, p. 206-207.

17 PEREIRA E SOUZA, Joaquim José Caetano. **Primeiras Linhas sobre o Processo Civil**. Anotações Augusto Teixeira de Freitas. Rio de Janeiro: H. Garnier Livreiro e Editor, 1906, p. 158.

18 MITTERMAIER, Carl Joseph Anton. **Tratado da prova em matéria criminal**. 3. ed. Rio de Janeiro: Jacintho Ribeiro dos Santos Editor, 1917, p. 104.

19 MONTEIRO, João. **Teoria do Processo Civil**. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, 1956, t I, p. 355.

A prova se constitui na investigação exata do fato ou série de fatos, contida na questão judicial ou administrativa, e sobre a qual existem divergências entre as partes. Daí se exigir, de acordo com Antonio Dellepiane²⁰, “uma laboriosa investigação e delicadas operações tendentes a estabelecer com exatidão a existência de fatos passados”.

Nicola Framarino Dei Malatesta,²¹ por sua vez, discorre que a prova é “a relação concreta entre a verdade e o espírito humano nas suas especiais determinações de credibilidade, probabilidade e certeza [...] a relação particular e concreta entre a convicção e a verdade [...] é na consideração da verdade objetiva e da convicção subjetiva que nós encontraremos os princípios supremos da prova em geral”.

Cândido Rangel Dinamarco²² ensina que todos os seres materiais ou imateriais, ou seja, pessoas ou objetos, são fontes de prova, pois deles se podem “extrair informações capazes de comprovar a veracidade de uma alegação”. Já os meios de prova correspondem às técnicas probatórias processuais utilizadas na investigação dos fatos relevantes para a causa, ou, com outras palavras, os instrumentos, recursos listados na legislação processual e dispostos ao juiz para apurar os fatos alegados pelas partes.

Alusivo aos meios de prova, o CPC, no art. 369, dispõe que “as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz”.

A redação do art. 32, da Lei nº 9.099/1995 (Lei dos Juizados Cíveis e Criminais), é mais precisa e adequada a respeito, em relação ao texto empregado pelo legislador do CPC, por não dar margem ao possível entendimento de haver meios legais ilegítimos. Confira-se: “Todos os *meios de prova moralmente legítimos*, ainda que não especificados

20 DELLEPIANE, Antonio. *Nova Teoria da Prova*. Tradução de Erico Maciel. Rio de Janeiro: Livraria Jacintho, 1942, p. 20-21.

21 MALATESTA, Nicola Framarino Dei. *A Lógica das Provas em Matéria Criminal*. Tradução de Alexandre Augusto Correia. São Paulo: Saraiva, v.1, p. 87 e 91, 1960.

22 DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, v.3, 2017.

em lei, são hábeis para provar a veracidade dos fatos alegados pelas partes” (grifo nosso).

Já o CPC/1973 tratava o tema no art. 332 da seguinte forma: “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa”.

Dessa maneira, tanto o art. 332, do CPC/1973 quanto o art. 369 do CPC, fazem referência às expressões, meios legais e aos moralmente legítimos; a dizer que os meios moralmente ilegítimos não são autorizados; as provas produzidas por meios ilícitos não são admissíveis (CF, art. 5º, inciso LVI).

A prova tem de estar concorde com o direito e a moral. Nas palavras de Lenio Luiz Streck:²³

Não mais se poderá alegar, por exemplo, que, “embora a prova seja lícita ou ‘legal’, ela é imoral”. Isso seria cindir moral e direito e retroceder ao positivismo clássico. Trata-se, pois, de levar em conta que a democracia produziu a secularização do direito. Ou seja, a moral não pode corrigir o direito (nem o modo de produzir a provas).

No campo do Direito Processual Probatório, o CPC tem como norma fundamental a boa-fé objetiva, a qual impõe às partes o dever de se comportarem entre si e para com o julgador com vistas à ética, lealdade e probidade processuais. É o que prevê o art. 5º, do CPC.

Para melhor compreensão, a prova ilegítima vem a ser a que desrespeita os princípios, as garantias, as regras de direito processual. A prova ilícita é a que viola o princípio da legalidade, pelo qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (CF, art. 5º, inciso II). Já a prova inconstitucional corresponde à que transgredir direitos e garantias fundamentais.

A regra vigente no processo civil é a atipicidade dos meios de prova, ou liberdade dos meios de prova, liberdade probatória, uma vez que os meios apresentados nos arts. 384 a 484, do CPC, correspondem aos

23 STRECK, Lenio Luiz; NUNES, Dierle; CUNHA, Leonardo Carneiro (org.). *Comentários ao Código de Processo Civil*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 566.

meios típicos de prova, mas não são os únicos, pois a lista não é limitada, restrita, taxativa. O mesmo raciocínio é aplicado ainda que o art. 212, do Código Civil (CC), liste os meios de se provar o fato jurídico pela confissão, documento, testemunha, presunção e perícia.

Pelo princípio da atipicidade das provas, as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados no CPC. Assim, outros meios de prova são acolhidos pelo processo civil, ainda que não disciplinados.

As provas atípicas ou inominadas se distinguem por ser os meios que não estão regulados no CPC, não se enquadram no modelo legal, mas são admissíveis na busca da elucidação da questão fática controversa e trazida pelas partes; contudo, ainda que não houvesse essa disposição final do art. 369, pelo princípio da máxima eficiência dos meios probatórios, seria possível se admitir as provas atípicas no processo.

Com o passar dos tempos e a evolução do processo, o meio de prova que hoje é considerado atípico (por exemplo, prova emprestada, declarações de terceiros, perícias extrajudiciais, correio eletrônico, comportamento das partes, reportagens da mídia jornalística etc.), amanhã poderá se justificar sua incorporação ao CPC.

Seja como for, a prova, para ser admitida, deve apresentar potencial utilidade e não se revelar irrelevante, protelatória ou ilícita.

Em suma, vige o princípio da universalidade dos meios de prova, pelo qual, além dos meios de prova expressamente indicados na lei, as partes poderão valer-se de quaisquer outros, desde que sejam moralmente lícitos; ou seja, existem os meios de prova previstos no ordenamento processual (provas típicas), e os não previstos, mas também admitidos (provas atípicas).

O princípio da tipicidade vigorou no CPC/1939 (Decreto-lei nº 1.608/1939), como demonstra o seu art. 208: “São admissíveis em juízo todas as espécies de prova reconhecidas nas leis civis e comerciais”. Não havia margem para se admitir provas atípicas.

Logo, para se provar o alegado, a parte tem à disposição provas típicas e atípicas.

No tocante à classificação das provas, Cândido Rangel Dinamarco²⁴ adota os critérios: i) do objeto (direta é a que incide sobre os próprios fatos objeto da causa, ou indireta, vem a ser a que traz uma indicação de que o fato de interesse pode ter acontecido e se apoia nos indícios e presunções); ii) pela fonte (pessoal, obtida por meio das partes e das testemunhas, ou real, quando recai sobre coisas ou pessoas objeto de exame); iii) pela natureza das atividades a desenvolver (provas orais ou documentais); e iv) pela sede de sua preparação (pré-constituídas ou constituídas, as quais correspondem às formadas no curso do processo em que são utilizadas).

Antes de discorrer sobre a prova processual típica, é lembrado que, na esfera processual penal, os meios de prova arrolados no CPP também têm índole exemplificativa, portanto, não taxativa. Significa dizer que são admitidas todas as técnicas de prova relevantes a auxiliar na formação da convicção da ocorrência de um fato.

Seguem os indicados meios probatórios contidos no CPP: i) exame de corpo de delito e outras perícias (arts. 158 a 184); ii) interrogatório do acusado (arts. 185 a 196); iii) confissão (arts. 197 a 200); iv) declarações do ofendido (art. 201); v) testemunhas (arts. 202 a 225); vi) reconhecimento de pessoas ou coisas (arts. 226 a 228); vii) acareação (arts. 229 a 230); viii) documentos (arts. 231 a 238); ix) indícios (art. 239); e x) busca e apreensão (arts. 240 a 250).

4. PROVA PROCESSUAL CIVIL TÍPICA

Os meios de prova típica ou legal disciplinadas no CPC referem-se aos modelos pré-definidos pelo legislador ordinário e considerados os mais usuais na prática probatória.

Como o presente artigo visa destacar a incidência e aplicação do art. 15, do CPC, de forma supletiva e subsidiária nos processos eleitorais, trabalhistas e administrativo, são apresentadas a seguir uma síntese das provas catalogadas no CPC, as quais podem servir, com as devidas adaptações, na instrução especial do processo administrativo.

24 DINAMARCO. Instituições...

O CPC traz algumas diretivas gerais em matéria probatória, ao indicar as ocorrências processuais que não dependem de prova quando os fatos forem: i) notórios; ii) afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária; e iii) admitidos no processo como incontroversos; iv) em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade (art. 374 e incisos do CPC).

Impõe enfatizar que a instrução processual dos procedimentos disciplinares regidos pela Lei Estadual nº 10.261/68 – Estatuto dos Funcionários Públicos Cíveis do Estado de São Paulo – segue o regramento descrito nos arts. 278 a 307, no caso de servidores da administração direta. De maneira complementar, essa legislação dá suporte ao procedimento sancionatório contido no processo administrativo estadual, Lei nº 10.177, de 30 de dezembro de 1998. São também utilizados ainda, de forma supletiva e subsidiária, o CPP e o CPC, este último tratado na sequência com mais atenção.

4.1. Ata notarial – art. 384, do CPC

Cuida-se de prova documental, pela qual se busca a demonstração da ocorrência de fato que se faz por meio do registro da informação. Também podem ser objeto de ata notarial os dados representados por imagem ou som gravados em arquivos eletrônicos (art. 384, do CPC).

É pela Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994 (Lei dos Cartórios), que se introduziu essa modalidade de prova (art. 7º, inciso III).

Usualmente, ela é utilizada para comprovar fato ocorrido ou exibido por meio do ciberespaço, em página da internet (comunicação pela rede mundial de computadores - *world wide web*, *www*), considerado transeunte, não perene, passageiro, transitório.

A lavratura de atas notariais, realizada pelos serviços notariais e de registro, está ancorada na Lei dos Cartórios, arts. 6º, inciso III, e 7º, inciso III, norma regulamentadora do art. 236, da CF/88. É atividade delegada, de caráter privado, cujo profissional detém fé pública no exercício desse mister público, à luz do art. 3º, da citada legislação infraconstitucional.

O notário ou tabelião certifica a ocorrência do fato por ele presenciado, sendo que ele deve ser fidedigno nessa atuação, sob pena de

responder civilmente por todos os prejuízos que causarem a terceiros, por culpa ou dolo, pessoalmente, pelos substitutos que designarem ou escreventes que autorizarem, assegurado o direito de regresso. Essa responsabilização se estende também para a esfera penal (Lei dos Cartórios, arts. 22 a 24).

O resultado da ata notarial é a criação de documento público, cujo valor probatório não é só da sua formação, mas também dos fatos que o servidor declarar que ocorreram em sua presença (CPC, art. 405).

A fé pública dos atos praticados pelo notário ou tabelião não tem força plena, haja vista que há presunção relativa da autenticidade daquilo que se certifica. A presunção da veracidade é da declaração realizada, mas não é pleno que o fato declarado seja verdadeiro.

Dito de outro modo, o notário ou tabelião colhe os fatos jurídicos que lhe são apresentados e realiza o registro notarial, mas ele não tem como comprovar que o teor daquele registro está em conformidade com os fatos ou a realidade.²⁵ Na mesma medida, por esse meio de prova, não se reconhece, nem se transfere direitos.

Pertinente às mensagens eletrônicas, de se destacar o Enunciado nº 636, do Fórum Permanente de Processualistas Civis: “(arts. 439, 440, 369 e 384) as conversas registradas por aplicativos de mensagens instantâneas e redes sociais podem ser admitidas no processo como prova, independentemente de ata notarial (Grupo: Direito probatório)”.

No âmbito do Poder Público, os servidores que a integram têm presunção relativa de legitimidade dos seus atos; a dizer, os atos praticados por seus agentes presumem-se verdadeiros e consoante o ordenamento jurídico, até o momento de serem, eventualmente, contestados.

Assim, a administração pública prescinde da prática de ata notarial perante o tabelião público, haja vista que seus próprios servidores, no exercício da função pública, praticam e registram atos públicos nos quais expressam a ocorrência de um ato ou fato, os quais detêm força probatória, com presunção *juris tantum*.

25 CAMBI, Eduardo. DOTTI, Rogéria; PINHEIRO, Paulo Eduardo d’Arce; MARTINS, Sandro Gilbert. KOZIKOSKI, Sandro Marcelo. *Curso de processo civil completo*. 3. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

4.2. Depoimento pessoal - arts. 385 a 388, do CPC

O interrogatório livre está disposto no art. 139, inciso VIII, do CPC, e pelo qual o juiz pode determinar, a qualquer tempo, o comparecimento pessoal das partes, para inquiri-las sobre os fatos da causa, hipótese em que não incidirá a pena de confesso. No sistema anterior, o interrogatório livre era considerado meio de depoimento pessoal, o que gerava certa confusão.

Esse meio de prova tem por objetivo elucidar os fatos ao julgador e obter a confissão da parte adversa, como prova oral, e pode ser requerida pela parte contrária ou pelo juiz. Sua ocorrência é na audiência de instrução e julgamento, para a qual se exige o requerimento da parte contrária. Ao advogado da parte contrária, é facultado formular perguntas ao depoente (art. 459, do CPC).

Não se admite a própria parte requerer ser ouvido pelo juiz. Ela poderá, por meio de seu advogado, tecer esclarecimentos por meio de petição.

Caso a parte, pessoalmente intimada para prestar depoimento pessoal e advertida da pena de confesso, não compareça ou, comparecendo, se recusar a depor, o juiz aplicar-lhe-á pena de confesso (art. 385, §1º, do CPC). Tal comportamento da parte omissa corresponde à confissão presumida, tendo em vista que seu silêncio é similar à confissão dos fatos que lhe seriam perguntados. Mas, claro, vigora a presunção relativa, pois o conjunto probatório poderá, ainda assim, favorecer a parte recalcitrante.

Dessa maneira, a parte intimada para participar desse ato processual é obrigada a depor, mesmo se versar sobre ações de estado e de família, todavia, o legislador previu a garantia processual da escusa, ou seja, a desobrigação de depor, nas seguintes situações especiais, quando disser respeito a: i) fatos criminosos ou torpes que lhe forem imputados; ii) respeito, por estado ou profissão, que deva guardar sigilo; iii) os quais não possa responder sem desonra própria, de seu cônjuge, de seu companheiro ou de parente em grau sucessível; iv) perigo à vida do depoente ou das pessoas referidas no inciso III (art. 388, incisos I a IV, e Parágrafo Único, e art. 379, *caput*, do CPC).

4.3. Confissão –arts. 389 a 395, do CPC

A confissão é ato exclusivo e voluntário da parte, ou por meio de representante, que reconhece como verdadeiro um fato contrário aos seus interesses e favorável à parte contrária. Ela acontece por meio de petição ou por prova documental produzido pela parte confitente. Pode-se dar perante a autoridade judicial, de forma espontânea ou provocada, ou extrajudicial, fora dos autos judiciais. Diante da administração pública esse ato processual pode ser praticado no momento do interrogatório.

Na confissão, há o reconhecimento de fatos ou circunstâncias relevantes que o cercam. Já no reconhecimento jurídico do pedido, há o reconhecimento do próprio direito material em disputa. Segundo Leonardo Greco, os atos da parte em reconhecer juridicamente o pedido e renunciar ao direito “não são meios de prova, mas negócios jurídicos benéficos, plenamente válidos, desde que os direitos a que se refiram sejam disponíveis”.²⁶

É irrevogável a confissão, mas é possível ser anulada se originou de erro de fato ou de coação, entretanto, a legitimidade para a autônoma ação anulatória por vício de consentimento é exclusiva do confitente e pode ser transferida a seus herdeiros se ele falecer após a propositura. É o que reza o art. 393, do CPC.

O art. 352, do CPC/1973, continha o vício do dolo, como elemento autorizador para a anulação da confissão, mas os art. 214, do CC, e o art. 393, do CPC, silenciaram sobre o dolo. Alexandre Freitas Câmara, contudo, sinaliza que o “erro é capaz de englobar, também, o dolo, o qual estaria absorvido pelo erro”.²⁷

4.4. Exibição de documento ou coisa - arts. 396 a 404, do CPC

Trata-se de demanda autônoma incidental manejada em processo judicial em curso, por isso não pode ser considerado meio de prova e não ser aplicável dentro do processo administrativo.

²⁶ GRECO, Leonardo. *Instituições de processo civil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, p. 167, 2015.

²⁷ CÂMARA, Alexandre Freitas. *Manual de Direito Processual Civil*. Barueri: Atlas, 2022, p. 412.

É possível a produção antecipada de prova, por meio de ação probatória autônoma, na hipótese de estar presente um dos requisitos contidos no art. 381, do CPC.

O incidente movido contra a parte é tratado nos arts. 397 e seguintes, do CPC. Sendo contra terceiros, estranhos ao processo, o regramento segue nos arts. 401 e seguintes.

Pode provocar o incidente quaisquer das partes, a ser dirigida em face da outra parte ou de terceiro, o qual detém o documento ou coisa que se pretende ver exibido.

Em regra, a parte e o terceiro têm a obrigação judicial de exhibir o documento ou a coisa.

Concernente ao terceiro, interessante é trazer a lume o conteúdo do art. 380, do CPC:

Art. 380. Incumbe ao terceiro, em relação a qualquer causa:

I - informar ao juiz os fatos e as circunstâncias de que tenha conhecimento;

II - exhibir coisa ou documento que esteja em seu poder.

Parágrafo único. Poderá o juiz, em caso de descumprimento, determinar, além da imposição de multa, outras medidas indutivas, coercitivas, mandamentais ou sub-rogatórias.

Mas há exceções legais, quando: i) disser respeito a negócios da própria vida da família; ii) sua apresentação puder violar dever de honra; iii) sua publicidade redundar em desonra à parte ou ao terceiro, bem como a seus parentes consanguíneos ou afins até o terceiro grau, ou lhes representar perigo de ação penal; iv) sua exibição acarretar a divulgação de fatos a cujo respeito, por estado ou profissão, devam guardar segredo; v) subsistirem outros motivos graves que, segundo o prudente arbítrio do juiz, justifiquem a recusa da exibição; e vi) houver disposição legal que justifique a recusa da exibição (art. 404, e incisos do CPC).

Entretanto, de acordo com o parágrafo único, do art. 404, do CPC, na hipótese de a recusa se limitar à parcela do documento, a parte liberada será exibida, da qual será extraída cópia reprográfica, com lavratura de auto circunstanciado.

4.5. Prova documental – arts. 405 a 438, do CPC

A prova documental está dividida em três subseções: Da Força Probatante dos Documentos, arts. 405 a 429; Da Arguição de Falsidade, arts. 430 a 433; e Da Produção da Prova Documental, arts. 434 a 438, todos do CPC.

Por prova documental, entende-se a representação de um fato a ser reconstruído, e compreende os escritos, desenhos, fotografias, vídeos, ou seja, tudo que puder demonstrar um fato.

Já o instrumento é “espécie de documento constituído com a intenção deliberada de fazer prova no futuro”,²⁸ ou seja, visa servir de prova.

Documento público é o elaborado por servidor, oficial público, e detém a presunção de veracidade da parte extrínseca do conteúdo, quanto à formação e autoria da declaração. Não abrange os fatos declarados.

Quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta, consoante teor do art. 406, do CPC.

Já o documento particular é o formado sem a participação de um agente público, porém, terá a mesma eficácia probatória de documento particular o documento lavrado por oficial público incompetente ou sem a observância das formalidades legais, sendo subscrito pelas partes (art. 407, do CPC).

Ainda em relação ao documento particular, as declarações ali constantes presumem-se verdadeiras em relação ao signatário, e não atingem terceiros. A declaração no documento prova a ciência de determinado fato, mas não o fato em si. Ao interessado compete o ônus de provar a veracidade do fato (art. 408, do CPC). Contestada a autenticidade do documento, cabe à parte que produziu o documento o ônus da prova (arts. 429, inciso II, do CPC).

A parte contra a qual é apresentado o documento poderá: i) impugnar a admissibilidade da prova documental, por identificar afronta à regra

28 LOPES, João Batista. *A Prova no Direito Processual Civil*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 112.

geral disposta no art. 369, do CPC; ii) impugnar sua autenticidade, a autoria do documento, com argumentação específica; iii) suscitar sua falsidade, com ou sem deflagração do incidente de arguição de falsidade, mas com argumentação específica; e iv) manifestar-se sobre seu conteúdo (art. 436 e incisos, do CPC).

A arguição de falsidade tem o procedimento judicial.

Como questão incidental ao processo, é tratada nos arts. 430 a 433, do CPC, e não atinge o mérito (art. 430, parágrafo único, primeira parte, do CPC).

Já a pretensão de declarar a falsidade ou autenticidade do documento, como questão principal no processo, é regrada pelos arts. 19, inciso II, e 430, parágrafo único, segunda parte, do CPC. Nessa hipótese, a declaração constará da parte dispositiva da sentença e sobre ela incidirá também a autoridade da coisa julgada (art. 433, do CPC).

4.6. Documento eletrônico – arts. 439 a 441, do CPC

Documento eletrônico é a representação de um fato por meio de codificação em forma analógica ou dígitos binários. É produzido por meio eletrônico.

O documento gerado em meio físico e passado por processo de escaneamento corresponde ao documento digital, o qual é o resultado da codificação em dígitos binários.

Por “processo convencional”, referido no art. 439, do CPC, compreende-se o processo físico. Significa dizer a utilização de documento eletrônico no processo convencional.

Para ser admitido no processo digital, o documento eletrônico deve seguir o regramento das Leis nº 11.419/2006 (processo eletrônico) e nº 12.682/2012 (documento eletrônico).

A disciplina sobre a produção e conservação dos documentos eletrônicos, utilizados no processo eletrônico judicial, estão disciplinados no art. 11 e parágrafos, da Lei nº 11.419/2006.

A reprodução de fatos ou coisas pode ser por meio mecânico ou eletrônico. É o que dispõe o art. 225, do CC. Tanto a declaração de

vontade, que depende de forma especial, salvo exigência legal, quanto à reprodução de fatos ou coisas podem ser manifestadas em documento eletrônico, a qual faz prova plena, salvo impugnação da parte contra a qual foi apresentado o documento.

Para a autenticidade do documento eletrônico, há duas opções: i) por assinatura eletrônica, com criptografia assimétrica; e ii) com certificado digital, emitido no âmbito da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP – Brasil), nos termos da Lei nº 12.682/2012. Nessa hipótese, presume-se a autenticidade e a integridade do documento eletrônico.

A legislação de Portugal tem regramento próprio para o tema. Trata-se do Decreto-Lei nº 290-D/99 (Diário da República – 1 Série-A, n. 178, de 02/08/1999, p. 4999-2/4999-10), que dispõe sobre o regime jurídico dos documentos eletrônicos e da assinatura digital,²⁹ mais o Decreto Regulamentar nº 25/2004, que cuidou de regulamentar o Decreto-Lei nº 290-D/99 (Diário da República – 1 Série-B, n. 165, de 15/07/2004, p. 4269-4278).³⁰

Na Europa, as assinaturas eletrônicas constam do Regulamento Europeu 910/2014, de 23 de julho, relativo à identificação eletrônica e aos serviços fidedignos para as transações eletrônicas no mercado interno, mais conhecido como eIDAS, adotado com a ideia de regulamentar o quadro jurídico para a utilização de assinaturas eletrônicas nos diferentes Estados-membros da União Europeia.³¹

4.7. Prova testemunhal – arts. 442 a 463, do CPC

A prova testemunhal está dividida em duas subseções: Da Admissibilidade e do Valor da Prova Testemunhal, arts. 442 a 449, do CPC; e Da Produção da Prova Testemunhal, arts. 450 a 463.

²⁹ Disponível em: <https://dre.pt/pesquisa/-/search/445741/details/maximized>. Acesso em: 13 fev. 2023.

³⁰ Disponível em: <https://dre.pt/pesquisa/-/search/527205/details/maximized>. Acesso em: 13 fev. 2023.

³¹ Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0910&from=ES>. Acesso em: 13 fev. 2023.

Trata-se de meio de prova composta de declaração em juízo de terceira pessoa leiga (se for especializada, corresponde a prova pericial) que presenciou, por algum dos sentidos humanos, os fatos apreciados e discutidos no processo.

A testemunha pode ser: i) presencial, é a que presenciou o fato; ii) referencial, é a que não presenciou o fato, mas soube por outrem do acontecido, sendo mero indício da ocorrência do fato; iii) referida, é a citada por outra testemunha.

Há situações, porém, em que a lei exige a prova documental. Assim, quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta, consoante teor do art. 406, do CPC.

Mesmo com essa disciplina específica, que exige a prova documental da obrigação, é admissível a prova testemunhal quando houver começo de prova por escrito, oriunda da parte contra a qual se pretende produzir a prova (art. 444, do CPC).

Em regra, todas as pessoas podem ser testemunhas. As exceções estão listadas nos parágrafos do art. 447, do CPC. São incapazes: i) o interdito por enfermidade ou deficiência mental; ii) o que, acometido por enfermidade ou retardamento mental, ao tempo em que ocorreram os fatos, não podia discerni-los, ou, ao tempo em que deve depor, não está habilitado a transmitir as percepções; iii) o que tiver menos de dezesseis anos; e iv) cego e o surdo, quando a ciência do fato depender dos sentidos que lhes faltam.

Pertinente à pessoa com deficiência, ela poderá testemunhar em igualdade de condições com as demais pessoas, sendo-lhe assegurados todos os recursos de tecnologia assistiva. É o que assegura o art. 228, §2º, do CC, incluído pela Lei nº 13.146/2015, Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência (Estatuto da Pessoa com Deficiência), que também revogou os incisos II (aqueles que, por enfermidade ou retardamento mental, não tiverem discernimento para a prática dos atos da vida civil) e III (os cegos e surdos, quando a ciência do fato que se quer provar dependa dos sentidos que lhes faltam), do art. 228, do CC.

Elpídio Donizetti³², ao cuidar do teor do inciso IV, §1º, do art. 447, do CPC, e o revogado inciso III, art. 228, do CC, cuja redação de ambos era idêntica, pontua:

[...] não é possível afastar essa regra quando, por exemplo, a situação concreta demonstrar que a pessoa com deficiência visual não tinha como ter contato com o fato relatado, justamente por este depender de um sentido que lhe falta. A análise quanto à incapacidade para depor vai depender sempre do cotejo entre a situação concreta apresentada nos autos e a limitação apresentada pela pessoa que a parte ou o próprio juiz pretenda ouvir como testemunha.

Por sua vez, Arruda Alvim³³ leciona que o Estatuto da Pessoa com Deficiência, no art. 114, revogou tacitamente os incisos I, II e IV, §1º, do art. 447, que tratam do deficiente intelectual, mental e sensorial, e incluiu o §2º ao art. 228, do CC, com base no critério cronológico, disposto no art. 2º, §2º, do Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/1942 (Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB). Para o autor,

[...] os deficientes devem ser considerados capazes para testemunhar em igualdade de condições com as demais pessoas, sendo-lhes assegurados todos os recursos de tecnologia assistida [...] o deferimento do depoimento da testemunha deficiente dependerá de uma efetiva análise do juiz da causa sobre a sua possibilidade de prestar depoimento de forma contributiva à resolução da lide.

Relativo às testemunhas impedidas, as quais têm envolvimento emocional com a demanda, o CPC arrola no §2º, do art. 447, do CPC: i) o cônjuge, o companheiro, o ascendente e o descendente em qualquer grau e o colateral, até o terceiro grau, de alguma das partes, por consanguinidade ou afinidade, salvo se o exigir o interesse público ou, tratando-se de causa relativa ao estado da pessoa, não se puder obter de outro modo a prova que o juiz reputar necessária ao julgamento do mérito; ii) o que é parte na causa; e iii) o que intervém em nome de uma parte, como o tutor, o representante legal da pessoa jurídica, o juiz, o advogado e outros que assistam ou tenham assistido as partes.

32 DONIZETTI, Elpídio. *Curso de Direito Processual Civil*. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2021, p. 538-539.

33 ALVIM NETTO, José Manoel de Arruda. *Manual de Direito Processual Civil*. 18. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2019.

Merece um apontamento o impedimento da pessoa parte na causa. O eventual depoimento da parte será colhido na qualidade de depoimento pessoal (arts. 385 a 388, do CPC), e não na condição de prova testemunhal.

Caberá ao julgador que tenha ciência dos fatos descritos na causa, mas tenha sido arrolado como testemunha: i) declarar-se-á impedido, se tiver conhecimento de fatos que possam influir na decisão, caso em que será vedado à parte que o incluiu no rol desistir de seu depoimento; ou ii) se nada souber, mandará excluir o seu nome, e continuará a conduzir a causa (art. 452, incisos I e II, do CPC).

Há de se lembrar, ainda, do disposto no art. 144, inciso I, do CPC, no qual consta que está impedido o juiz, com vedação do exercício das funções jurisdicionais no processo, quando interveio como mandatário da parte, oficiou como perito, funcionou como membro do Ministério Público ou prestou depoimento como testemunha.

Por serem considerados suspeitos, não podem atuar como testemunha: i) o inimigo da parte ou o seu amigo íntimo, avaliado de forma objetiva, não se caracterizando, por exemplo, a mera inimizade; ii) o que tiver interesse no litígio, como aquele que toma partido da parte que o arrolou, não é isento, em detrimento da parte adversária (art. 447, §3º, do CPC).

Ressalte-se que, sendo necessário, pode o juiz admitir o depoimento das testemunhas menores, impedidas ou suspeitas, depoimentos esses que serão prestados independentemente de compromisso, e o juiz lhes atribuirá o valor que possam merecer (art. 447, §§ 4º e 5º, do CPC).

Destaca-se que a testemunha ao depor tem o dever de colaborar com o Poder Judiciário para o descobrimento da verdade (art. 378, do CPC). A ela não é admitido invocar o direito ao silêncio, posto que o direito fundamental ao silêncio é uma prerrogativa do acusado em face do princípio da não incriminação, pelo qual ninguém será obrigado a produzir provas contra si (art. 5º, inciso LXIII, e arts. 186, Parágrafo único, e 198, do CPP).

No entanto, a testemunha poderá se opor a responder perguntas que envolvam fatos que possam levá-la: i) a sofrer grave dano,

ou ao seu cônjuge ou companheiro e aos seus parentes consanguíneos ou afins, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau; ou ii) a cujo respeito, por estado ou profissão, deva guardar sigilo (art. 448, incisos I e II, do CPC).

4.8. Prova pericial – arts. 464 a 480, do CPC

O juiz, por esse meio da prova, terá esclarecido fatos cujo conhecimento exige o auxílio de profissional especializado, técnico ou científico habilitado, chamado perito.

A produção da prova pericial pode ser dar por exame, vistoria ou avaliação.

De acordo com parte da doutrina, o exame é reservado para perícia sobre bem móvel, pessoas, coisas, semoventes. A vistoria é destinada para perícia realizada em bem imóvel.

Para Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Arenhart,³⁴ a distinção é inadequada, pois nada justifica estabelecer que o exame não recai sobre bens imóveis, mas somente à vistoria.

Pela avaliação, se afere o valor de determinado bem, direito ou obrigação.

Arbitramento é citado por Luiz Fux³⁵ como outra modalidade de prova pericial, consistente na estimativa de valor relacionada a um serviço ou indenização.

De acordo com o art. 464, §1º, incisos I, II e III, do CPC, o juiz não permitirá a realização de perícia quando: i) a prova do fato não depender de conhecimento especial de técnico; ii) for desnecessária em vista de outras provas produzidas; e iii) a verificação for impraticável.

Tal medida visa evitar o manejo desse meio de prova por ser considerado o mais complexo, custoso e que consome longo tempo processual para a sua consecução.

34 MARINONI; ARENHART, op. cit.

35 FUX, Luiz. *Curso de Direito Processual Civil*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

Há de se lembrar também que o magistrado deve se utilizar das regras de experiência técnica, dos conhecimentos elementares dos demais ramos da ciência, adquiridos por meio da reflexão ou experiência (art. 375, do CPC). Com isso, será possível o juiz recusar a realização da prova pericial.

O legislador ordinário ainda conferiu ao juiz a possibilidade de dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem, sobre as questões de fato, pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes (art. 472, do CPC).

Mas, claro, a interpretação desses dispositivos requer ponderação, a fim de evitar eventual cerceamento de defesa e violação do princípio do contraditório e do direito à prova. O processo deve permitir que as partes sejam efetivamente ouvidas e que possam se defender e contradizer o que lhes é contrário e apresentado, com as medidas processuais disponíveis para provar a verdade dos fatos.

4.9. Inspeção judicial – arts. 481 a 484, do CPC

Segundo João Batista Lopes, a inspeção judicial ou inspeção ocular corresponde “ao expediente pelo qual o juiz, pessoal e diretamente, examina pessoas ou coisas para aclarar fatos ou pontos duvidosos da causa”.³⁶

Professa Luiz Fernando Nardelli³⁷ que a inspeção judicial pode ser classificada quanto à sua: i) estrutura (real ou material); ii) função (prova crítica ou lógica e não histórica); iii) forma (formal e não substancial); e iv) preparação (prova causal ou constituída). Ele anota que a inspeção judicial “é meio de prova em que vigora o princípio da imediação entre o juiz com seus sentidos e a fonte de prova, sem se meter de permeio nenhum elemento intermediário”.

Desse modo, trata-se de prova produzida diretamente pelo juiz, sem qualquer intermediário entre a fonte de prova e o julgador.

36 LOPES, op. cit., p. 159.

37 NARDELLI, Luis Fernando. *Inspeção judicial*. São Paulo: LEUD, 2007.

Ao juiz que realizar a inspeção judicial, não são exigidos os conhecimentos técnicos do perito, mas, se necessário for, caberá a ele ser assistido por um ou mais peritos, quando então será classificada de inspeção judicial indireta (art. 482, do CPC). Esse perito assistencial se submete à regra do art. 148, inciso II, do CPC, no que toca ao impedimento e suspeição.

Adverte José Miguel Garcia Medina³⁸ que a inspeção judicial deveria ser mais utilizada no processo judicial, em função de propiciar “melhor contato do juiz com o fato, permitindo que a imediatidade atinja seu grau máximo”.

Em contraponto ao que sustenta José Medina, Olavo de Oliveira Neto, Elias Marques de Medeiros Neto e Patrícia Elias Cozzolino de Oliveira³⁹ preconizam que essa colocação valia em tempos passados, não mais no momento atual:

Hoje, o juiz possui milhares de processos para despachar e para julgar, afora as inúmeras providências de ordem administrativa que estão ao seu cuidado, não se justificando que toda a coletividade pague por um preciosismo exagerado e romântico quanto a condução dos feitos. Sendo possível a instrução probatória sem a realização da inspeção judicial, cremos, deve o juiz seguir esse caminho, delegando a terceiros àquilo que os terceiros podem fazer e fazendo ele mesmo àquelas atribuições que somente ele poderá executar.

Por fim, valem alguns apontamentos a respeito da inspeção de pessoa e de terceiro. Caso a parte se recuse a se submeter à inspeção judicial por motivo injustificado, malgrado tenha o dever de colaborar com o juízo (art. 379, inciso II, do CPC), esse proceder pode caracterizar resistência injustificada ao andamento do processo, nos termos do art. 80, inciso IV, do CPC.

Já o terceiro, em regra, tem o dever de colaborar com o Poder Judiciário para o descobrimento da verdade (art. 378, do CPC), todavia,

38 MEDINA, José Miguel Garcia. *Curso de Direito Processual Civil Moderno*. 7. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

39 OLIVEIRA NETO, Olavo de; MEDEIROS NETO, Elias Marques; OLIVEIRA, Patrícia Elias Cozzolino de. *Curso de Direito Processual Civil*. São Paulo: Editora Verbatim, v. 2, p. 363, 2016.

o dever de ser submetido à inspeção judicial não está entre as incumbências do terceiro, descritas no art. 380, do CPC. Portanto, dado o conflito legislativo, ao terceiro cabe deliberar sobre a conveniência, ou não, de se submeter a esse procedimento probatório.⁴⁰

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Depois de apresentar o art. 15, do CPC, que possibilita a aplicação subsidiária e supletiva aos processos eleitoral, trabalhista e administrativo, teceu-se considerações sobre a prova processual. Adentrou-se na prova processual civil típica e percorreu-se sobre os meios dispostos no CPC.

Esses meios de prova podem servir à fase probatória dos processos eleitorais, trabalhistas e administrativos, seja em complemento, seja para suprir lacuna deixada pelo legislador.

Se, antes, essas espécies do regramento processual público se apoiavam no CPP e no CPC, por analogia, pelo diálogo das fontes, agora, ao menos quanto ao CPC, há regra clara autorizando sua utilização.

Por outro lado, é concebível interpretar que o próprio CPP (dada a sua longevidade de 81 anos, a despeito de suas inovações durante o tempo) também pode receber o influxo do CPC, de maneira supletiva e subsidiária. Chega-se a essa compreensão com esboço no diálogo das fontes, na analogia, bem como o que rezam os artigos 3º, do CPP e 4º, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.6578, de 04/09/1942, LINDB), enfatizados:

CPP

Art. 3º A lei processual penal admitirá interpretação extensiva e aplicação analógica, bem como o suplemento dos princípios gerais de direito.

LINDB

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

40 DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. *Curso de Direito Processual Civil*. 16. ed. Salvador: Juspodivm, v. 2, p. 387-388, 2021.

Todavia, a utilização dos meios de prova contidos no CPC deve ser adaptada, quando necessária. Uma hipótese em que haverá essa adequação é no processo administrativo, tendo em conta cuidar-se de processo extrajudicial, mas este texto abordou somente a parte da prova processual.

Há outros institutos processuais do processo civil que também podem ser aplicados nos demais ramos do sistema processual público, os quais merecem um estudo minucioso. Entre eles, cita-se os precedentes (arts. 926 e 927), as demandas repetitivas (art. 976 e ss.), a cronologia das decisões (art. 12). Outro ponto abordado é o acolhimento no processo administrativo das decisões judiciais oriundas de recursos repetitivos e do incidente de demandas repetitivas, dando cumprimento à jurisprudência consolidada pelos tribunais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, João Carlos Pestana de. **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: RT, v.4, 1974.

AULETE, Caldas. **Dicionário contemporâneo da língua portuguesa**. 2. ed. Rio de Janeiro: Delta, v.5, 1964.

ALVIM NETTO, José Manoel de Arruda. **Manual de Direito Processual Civil**. 18. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2019.

ASSIS, Araken. **Processo Civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, v.2, 2015.

BARROS JÚNIOR, Carlos Schmidt de. **Do poder disciplinar na Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1972.

BERMUDES, Sergio. **CPC de 2015: inovações**. Rio de Janeiro: GZ Editora, v.1, 2016.

BUENO, Francisco da Silveira. **Grande dicionário etimológico-prosódico da língua portuguesa**. São Paulo: Saraiva, v.7, 1968.

CÂMARA, Helder Moroni. **Código de Processo Civil comentado**. São Paulo: Almedina, 2016.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Manual de Direito Processual Civil**. Barueri: Atlas, 2022.

CAMBI, Eduardo; DOTTI, Rogéria; PINHEIRO, Paulo Eduardo d'Arce; MARTINS, Sandro Gilbert; KOZIKOSKI, Sandro Marcelo. **Curso de Processo Civil completo**. 3. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

CARNEIRO, Paulo Cezar Pinheiro. **Das normas fundamentais do processo civil**. Das Normas fundamentais do processo civil. In: WAMBIER, Teresa Arruda Alvim *et al.* *Breves comentários ao Novo Código de Processo Civil*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 114-115.

CARNELUTTI, Francesco. **A prova civil**. Parte geral: o conceito jurídico da prova. Tradução de Amilcare Carletti. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 2003.

DELLEPIANE, Antonio. **Nova Teoria da Prova**. Tradução de Erico Maciel. Rio de Janeiro: Livraria Jacintho, 1942.

DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de Direito Processual Civil**. 16. ed. Salvador: Juspodivm, v.2, 2021.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 33. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de Direito Processual Civil**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, v.3, 2017.

DINAMARCO, Cândido Rangel. Comentários ao Código de Processo Civil (artigos 1º a 69). In: GOUVÊA, José Roberto F.; BONDIOLI, Luís Guilherme Aidar; FONSECA, João Francisco Naves da (Coord.). **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: Saraiva, 2018, v.1.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso de Direito Processual Civil**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

FERRAZ, Sérgio. **Processo administrativo: inovações transpostas do novo CPC**. In: ALVIM, Arruda *et al.* *Estudos em homenagem à professora Thereza Alvim: controvérsias do Direito Processual Civil – 5 anos do CPC*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020, p. 179-190.

FERREIRA, William Santos. **Princípios Fundamentais da Prova Cível**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

FREIRE, Laudelino. **Grande e novíssimo dicionário da língua portuguesa**. 2. ed. São Paulo: José Olympio editora, v.2, 1954.

FREITAS, Augusto Teixeira de. **Regras de Direito**. Rio de Janeiro: B. L. Garnier Livreiro Editor, 1882.

FUX, Luiz. **Curso de Direito Processual Civil**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

GRECO, Leonardo. **Instituições de Processo Civil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, v.2, 2015.

GUEDES, Clarissa Diniz. **Sobre a inconstitucionalidade de algumas limitações às provas consideradas suspeitas**. In: ALVIM, Arruda *et al.* *Estudos em homenagem à professora Thereza Alvim: Controvérsias do Direito Processual Civil – 5 anos do CPC*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020, p. 309-326.

HOUAISS, Antônio. **Dicionário eletrônico da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.

LOPES, João Batista. **A Prova no Direito Processual Civil**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

LOPES, João Batista. **Provas Atípicas e Efetividade do Processo**. Revista Eletrônica de Direito Processual, Rio de Janeiro, v. 5, n. 5, p. 389-402, 2010.

MACHADO, José Pedro. **Dicionário etimológico da língua portuguesa**. 2. ed. Lisboa: Editorial Confluência, v. 3.

MALATESTA, Nicola Framarino Dei. **A Lógica das Provas em Matéria Criminal**. Tradução de Alexandre Augusto Correia. São Paulo: Saraiva, v.1, 1960.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio. **Prova e Convicção**. 5. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2019.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio. **Comentários ao Código de Processo Civil**. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters, v.7, 2018.

MARQUES, Claudia Lima. **Superação das antinomias pelo diálogo das fontes: o modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002**. *Revista de Direito do Consumidor*, São Paulo, v. 13, n. 51, p. 34-67, 2004.

MEDINA, José Miguel Garcia. **Curso de Direito Processual Civil Moderno**. 7. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

MITTERMAIER, Carl Joseph Anton. **Tratado da prova em matéria criminal**. 3. ed. Rio de Janeiro: Jacintho Ribeiro dos Santos Editor, 1917.

MONTEIRO, João. **Teoria do Processo Civil**. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, t I, 1956.

NARDELLI, Luis Fernando. **Inspecção judicial**. São Paulo: LEUD, 2007.

NASCENTES, Antenor. **Dicionário etimológico da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1932.

NERY Junior, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil comentado**. 20. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2021.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de Direito Processual Civil**. 14. ed. Salvador: Juspodivm, 2022.

OLIVEIRA NETO, Olavo de; MEDEIROS NETO, Elias Marques; OLIVEIRA, Patrícia Elias Cozzolino de. **Curso de Direito Processual Civil**. São Paulo: Editora Verbatim, v.2, 2016.

PEREIRA E SOUZA, Joaquim José Caetano. **Primeiras Linhas sobre o Processo Civil**. Anotações Augusto Teixeira de Freitas. Rio de Janeiro: H. Garnier Livreiro e Editor, 1906.

PORTUGAL. Ministério da Ciência e da Tecnologia. Decreto-Lei nº 290-D/99, de 2 de agosto. **Diário da República**: Lisboa, 2 ago. 1999.

PORTUGAL. Decreto-Lei nº 290-D/99. **Diário da República**: Lisboa, série I-B, p. 4269-4278, 15 jul. 2004.

SHIMURA, Sérgio; ALVAREZ, Anselmo Prieto; SILVA, Nelson Finotti. **Curso de Direito Processual Civil**. 3. ed. São Paulo: São Paulo: Método, 2013.

SILVA, Oscar Joseph de Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 28ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

SOUZA, Artur César. **Código de Processo Civil**: anotado, comentado e interpretado. São Paulo: Almedina Brasil, v.1, 2015.

SOUZA, Artur César. **Código de Processo Civil**: anotado, comentado e interpretado. São Paulo: Almedina Brasil, v.2, 2015.

STRECK, Lenio Luiz; NUNES, Dierle; CUNHA, Leonardo Carneiro (org.). **Comentários ao Código de Processo Civil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

TARUFFO, Michele. **A prova**. Tradução de João Gabriel Couto. São Paulo: Marcial Pons, 2014.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 63. ed. Rio de Janeiro: Forense, v.1, 2022.

TUPINAMBÁ, Carolina. **Comentários ao artigo 15 do Novo Código de Processo Civil**. In: CABRAL, Antonio do Passo; CRAMER, Ronaldo (coord.). *Comentários ao novo Código de Processo Civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 105-109.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim *et al.* **Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil: artigo por artigo**. 2. ed. São Paulo: RT, 2016.