



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS DIRETORES,
GERENTES E REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO:
HIPÓTESES DE CABIMENTO E CONTROVÉRSIAS ACERCA DA APLICAÇÃO DO
NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

RODRIGO CURVELO DA SILVA

Rio de Janeiro
2017

RODRIGO CURVELO DA SILVA

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS DIRETORES,
GERENTES E REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO:
HIPÓTESES DE CABIMENTO E CONTROVÉRSIAS ACERCA DA APLICAÇÃO DO
NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Monografia apresentada como exigência para
conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato
Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do
Rio de Janeiro.

Orientador:

Prof. Camilo Fernandes da Graça

Coorientadora:

Profª Néli L. C. Fetzner

Rio de Janeiro

2017

RODRIGO CURVELO DA SILVA

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS DIRETORES,
GERENTES E REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO:
HIPÓTESES DE CABIMENTO E CONTROVÉRSIAS ACERCA DA APLICAÇÃO DO
NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Monografia apresentada como exigência para conclusão de
Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola da
Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

Aprovada em ____ de _____ de 2017 – grau atribuído: _____

BANCA EXAMINADORA:

Presidente: Desembargador Prof. Cláudio Brandão de Oliveira – Escola da Magistratura do
Estado do Rio de Janeiro - EMERJ.

Convidado: Prof. Rodolfo Kronenberg Hartmann – Escola da Magistratura do Estado do Rio
de Janeiro - EMERJ.

Orientador: Prof. Camilo Fernandes da Graça – Escola da Magistratura do Estado do Rio de
Janeiro - EMERJ.

A ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO – EMERJ – NÃO APROVA NEM REPROVA AS OPINIÕES EMITIDAS NESTE TRABALHO, QUE SÃO DE RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO AUTOR.

A Deus, por plantar em meu coração o desejo de estudar e escrever, e me proporcionar todas as condições necessárias para tanto

AGRADECIMENTOS

A Deus, por me inspirar, orientar e capacitar em todos os momentos, dirigindo cada detalhe da minha vida.

Ao professor e orientador, por me direcionar nos deslindes das pesquisas e por esclarecer com maestria todos os questionamentos surgidos durante a elaboração desta obra.

À professora e coorientadora Néli Fetzner, pela preciosidade de seus ensinamentos, que muito contribuíram para a criação e o desenvolvimento deste trabalho;

À Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, por me proporcionar uma sólida estrutura acadêmica, um corpo docente de excelência e uma metodologia de estudo disciplinadora, eficiente e inspiradora.

À minha mãe, Wilma, por me dar a vida, incentivar-me a trilhar a carreira jurídica, e estar comigo mesmo nos momentos mais difíceis, numa constante demonstração de amor incondicional.

Ao meu pai, Joselito, pela confiança depositada em mim, desde sempre, e pelas palavras de sabedoria e intrepidez.

À minha noiva, Patrícia, pelo imenso amor e alegria que me proporciona, por acreditar em mim, instigar-me a ingressar nesta Escola de excelência, dividir comigo os momentos mais importantes e os sonhos de uma família abençoada.

Aos sábios e solícitos colegas de trabalho da 12ª Vara Federal de Execução Fiscal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, por me apresentarem o universo funcional da execução fiscal e muito me ajudarem no esclarecimento de dúvidas e na construção de eficientes raciocínios jurídico-processuais.

“Não sereis injustos em vossos juízos: não favorecereis o pobre nem tereis complacência com o grande; mas segundo a justiça julgareis o vosso próximo”.

Deuteronômio – 19:15

SÍNTESE

Este trabalho almeja enfrentar as controvérsias e peculiaridades acerca das hipóteses de cabimento do redirecionamento da execução fiscal para os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Para tal mister, serão abordadas questões imprescindíveis, como a natureza jurídica do instituto e do crédito em execução, as normas de sua regência e a evolução jurisprudencial sobre o tema. Nesse prisma, analisar-se-ão hipóteses fático-processuais que ensejam o redirecionamento da execução fiscal, bem como a possibilidade da incidência das normas veiculadas pelo Novo Código de Processo Civil – Lei n. 13.105/2015, sobretudo as atinentes ao incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, em matéria de créditos tributários e não-tributários. Buscar-se-á, com amparo nos princípios do devido processo legal, da especialidade e da efetividade da execução, aliados a sólidos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, demonstrar a especificidade do objeto e do processo da execução fiscal, e, por conseguinte, a inaplicabilidade de institutos específicos do direito privado, como a desconconsideração da personalidade jurídica.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1. O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL: OBJETO, LEGITIMIDADE E CONTROVÉRSIAS ACERCA DA APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL..	12
1.1. O objeto da execução fiscal	13
1.2. As legitimidades ativa e passiva na execução fiscal: divergência acerca da necessidade da inclusão do nome do responsável na certidão de dívida ativa	15
1.3. Controvérsias acerca da aplicação do Código de Processo Civil às demandas de execução fiscal	18
2. O REDIRECIONAMENTO: NATUREZA JURÍDICA, PRESSUPOSTOS E CONTROVÉRSIAS ACERCA DE SUA AUTONOMIA PERANTE A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA	23
2.1. A desconsideração da personalidade jurídica: origem, estrutura e pressupostos para a sua aplicação no Direito brasileiro	23
2.2. O redirecionamento da execução fiscal: especificidades e controvérsias acerca de sua natureza jurídica e de seus pressupostos de aplicação no ordenamento brasileiro	31
2.3. A controvertida autonomia do redirecionamento em face da desconsideração da personalidade jurídica: principais caracteres diferenciadores entre os dois institutos ..	46
2.4. A responsabilidade pessoal, por dívidas não tributárias, dos gerentes das sociedades limitadas e dos administradores das sociedades por ações	50
3. O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A DEBATIDA POSSIBILIDADE DE SUA APLICAÇÃO NO ÂMBITO DA EXECUÇÃO FISCAL	55
3.1. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica como inovação do Novo Código de Processo Civil: estrutura, disciplina e pressupostos de aplicabilidade	56
3.2. As controvertidas possibilidade e viabilidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal	61
3.3. A incompatibilidade da instauração do incidente no bojo da execução fiscal em casos de desconsideração da personalidade jurídica em sentido estrito, em uma perspectiva sistemática e principiológica	69
CONCLUSÃO	74
REFERÊNCIAS	78

INTRODUÇÃO

Este trabalho enfoca a essência e as especificidades do instituto do redirecionamento da execução fiscal para os representantes das pessoas jurídicas executadas, bem como as controvérsias acerca da aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica – instituído pelo Novo Código de Processo Civil.

Segundo estatísticas avaliadas pelo Conselho Nacional de Justiça – CNJ -, as execuções fiscais correspondem atualmente a cerca de um terço dos processos judiciais em curso no Brasil. Contudo, somente dois por cento dessas ações executivas alcançam sua finalidade: a satisfação do crédito do exequente.

Por razões concernentes à burocratização da atividade empresarial e à alta carga tributária suportada pelas pessoas que exercem empresa, grande parte das obrigações tributárias não é por essas adimplida, o que conduz à sua inscrição em dívida ativa pela Fazenda Pública e ao conseqüente ajuizamento da respectiva execução fiscal.

Não obstante, em diversas oportunidades, descobre-se, durante o processo, que a pessoa jurídica executada deixou de adimplir a obrigação tributária – da qual é devedora e responsável direta - por conduta exclusiva de seus diretores, representantes ou administradores, os quais atuaram contrariamente à legislação, ao estatuto da pessoa representada, ou com excesso de poderes.

É justamente essa conduta juridicamente desviada que legitima o redirecionamento da execução, já em curso, para os referidos agentes. Estes, então, passam a integrar o polo passivo da demanda executiva na condição de corresponsáveis, ante o surgimento de responsabilidade tributária por sucessão, preceituada no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Sob o prisma procedimental, essa alteração no polo passivo da demanda ganha especial matiz com a vigência do Novo Código de Processo Civil, que expressamente determina a instauração de incidente de desconsideração da personalidade jurídica – procedimento em contraditório e prévio à pretendida alteração subjetiva nos autos.

Nesse horizonte, intensifica-se a controvérsia doutrinária e jurisprudencial acerca da natureza do redirecionamento da execução fiscal, ou seja, se esse instituto consubstanciaria uma espécie de desconsideração da personalidade jurídica ou ostentaria essência própria regida pelo Direito Tributário.

Outrossim, acirram-se os debates concernentes ao regramento procedimental a ser adotado na execução dos créditos de natureza não tributária, também abarcados pela Lei n.

6830/1980, mormente quanto à necessidade de instauração do mencionado incidente processual.

Nesse panorama, em suma, o presente trabalho objetiva analisar a natureza, os pressupostos e as especificidades do redirecionamento da execução fiscal, assim como a necessidade da instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto no Novo Código de Processo Civil, sob o prisma da doutrina e da jurisprudência pátrias.

No primeiro capítulo, procura-se delinear a estrutura, a dinâmica e a regência normativa do processo de execução fiscal, analisando-se, sobretudo, seu objeto, sua legitimidade subjetiva e a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil.

No segundo capítulo, almeja-se examinar a natureza jurídica e as especificidades do redirecionamento, bem como seus pressupostos fáticos e jurídicos. Nessa perspectiva, busca-se especificar as pessoas legitimadas a suportar o redirecionamento, e, principalmente, as semelhanças e diferenças existentes entre esse instituto e a desconconsideração da personalidade jurídica.

A pedra de toque deste estudo reside no terceiro e derradeiro capítulo, oportunidade em que serão analisados a estrutura, a disciplina e os pressupostos do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica veiculado pelo novo Código de Processo Civil, assim como a compatibilidade da instauração desse incidente com o processo de execução fiscal, descompatibilizando-se as controvérsias reinantes sobre o tema.

Não se pode ignorar que a edição do Novo Código de Processo Civil, cuja vigência se iniciou em 18.03.2015, ocasiona certa dificuldade de obtenção de fontes doutrinárias e jurisprudenciais de pesquisa, as quais demandam constante atualização.

Não obstante, essa aparente dificuldade abre horizonte para eficiente raciocínio hipotético-dedutivo, sobretudo diante de temática de profunda densidade processual e de rotineira aplicabilidade, ante sua considerável afetação à esfera jurídica de pessoas físicas que passam a integrar uma demanda executiva já em curso.

Nessa ótica, este trabalho terá por metodologia o raciocínio hipotético-dedutivo, e por abordagem o modo qualitativo bibliográfico, com suporte na legislação, doutrina e jurisprudência.

Tratando-se dos procedimentos metodológicos, quer-se reconhecer ser inegável que a evolução do conhecimento é contínua, e é necessário estabelecer um recorte epistemológico que garanta sistematicidade e cientificidade à pesquisa desenvolvida, a fim de garantir que ela traga reais e sólidas contribuições para a comunidade científica e aos operadores do Direito em geral.

A proposta é encaminhar a pesquisa pelo método misto, ora dedutivo, ora indutivo, de modo a estabelecer uma dialética jurídico-argumentativa.

A abordagem do objetivo desta pesquisa será qualitativa, parcialmente exploratória, já que o pesquisador pretende mapear as referências pertinentes à temática em foco, legislação, doutrina e jurisprudência para sustentar os argumentos que melhor se coadunam com a sua tese.

1. O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL: OBJETO, LEGITIMIDADE E CONTROVÉRSIAS ACERCA DA APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

O processo de execução fiscal é regido pela Lei n. 6.830¹, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal). Conquanto esse diploma ostente natureza federal, suas regras se aplicam para a cobrança judicial dos créditos fiscais de todos os entes públicos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e respectivas autarquias.

A persecução dos créditos fiscais por via procedimental especial tem por finalidade acelerar a satisfação desses em face do interesse público que gravita em torno de tais valores, os quais são aplicados pelo Estado - no exercício de sua função administrativa - na gestão dos recursos públicos.

Nesse enfoque, aclara-se que a lei em apreço constitui instrumento para a viabilização de importantes princípios, sobretudo o da celeridade e o da solidariedade. Ambos confluem para a rápida e efetiva prestação da tutela jurisdicional executiva, e, por conseguinte, para a melhor gestão dos recursos públicos, ante a perseguida satisfação dos créditos fiscais.

Convém mencionar que, como se analisará melhor adiante, o objeto material da execução fiscal, ou seja, o título a cuja satisfação se almeja, é a certidão de dívida ativa – título extrajudicial formado unilateralmente pela Administração Tributária. Com efeito, em regra, os títulos executivos extrajudiciais são constituídos mediante a convergência de vontades de seus signatários, como se pode inferir do rol descrito no art. n. 784 da Lei n. 13.105/2015² (Código de Processo Civil).

Não obstante, essa unilateralidade constitutiva não afronta o princípio constitucional do devido processo legal (art. 5º, LIV, da CRFB/1988³), pois é antecedida pelo regular procedimento administrativo de constituição e lançamento do crédito tributário – previsto no art. n. 142 da Lei n. 5.172/1966⁴ (Código Tributário Nacional) – bem como por eventual processo administrativo previsto normativamente, no bojo do qual é garantida ao administrado a oferta de recursos e impugnações.

¹BRASIL. Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 16 abr. 2017.

²BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso: em 02 abr. 2017

³BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 28 mar. 2017

⁴BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso: em 16 abr. 2017

Nesse jaez, mostra-se imprescindível a notificação do suposto devedor para, no prazo regulamentar⁵, adimplir o débito a ele imputado ou formular sua defesa. Somente após o decurso *in albis* desse prazo ou a decisão administrativa que reconheça a efetiva existência do débito, é que a Administração Pública deve inscrever o valor correspondente em dívida ativa e expedir a respectiva certidão de dívida ativa.

Expressa, em linhas gerais, a fisionomia jurídica do processo executivo fiscal, impende, nas seções seguintes, examinar seu objeto e sua legitimidade ativa e passiva, assim como analisar as divergências doutrinárias acerca da aplicação do Código de Processo Civil.

1.1. O objeto da execução fiscal

A demanda de execução fiscal tem por objeto a cobrança da dívida ativa dos entes públicos e de suas autarquias, como se depreende da redação do art. 1º da Lei n. 6.830/1980. No artigo seguinte, a lei remete ao que se pode entender por “dívida ativa”: a definida como tributária ou não tributária na Lei n. 4.320/1964⁶, diploma que estatui normas gerais sobre direito financeiro e controle de orçamento dos entes públicos.

Por seu turno, o art. n. 39, § 2º, da Lei n. 4.320/1964, distingue a dívida ativa tributária da não tributária. A primeira é definida como o crédito da Fazenda Pública dessa natureza proveniente de obrigação legal referente a tributos e correspondentes adicionais e multas. A segunda é definida como os demais créditos da Fazenda Pública, como os provenientes de foros, laudêmios etc.

A mesma distinção é realizada expressamente pelo art. 2º, § 2º, da Lei n. 6830/1980, ao preceituar a dívida ativa da Fazenda Pública compreende a tributária e a não tributária, abrangendo atualização monetária, juros, multa de mora e demais encargos legais ou contratuais.

O título que consubstancia a dívida ativa, como visto em epígrafe, é a certidão de dívida ativa – título executivo extrajudicial que corporifica crédito fiscal devidamente constituído, vencido, exigido e não pago. Esse título, contudo, não ostenta presunção absoluta

⁵No âmbito federal, esse prazo é de trinta dias, consoante o art. 15 do Decreto n. 70235/1972, que disciplina o processo administrativo fiscal.

⁶BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 16 abr. 2017.

de veracidade, admitindo prova em contrário, que pode ser veiculada por meio de embargos à execução (conforme o art. 16 da Lei n. 6830/1980) ou mesmo por objeção de pré-executividade – impugnação de criação doutrinária e admitida jurisprudencialmente para a formulação de matérias defensivas de ordem pública e que prescindam de dilação probatória. Nesse escólio são as palavras de Hugo de Brito Machado Segundo⁷: “na verdade, a presunção estabelecida pelo título executivo é apenas relativa, e o crédito executado pode não ser devido, ou não ter a dimensão que lhe foi atribuída pelo exequente”.

Do exposto, constata-se que a ação de execução fiscal pode veicular pretensão referente a satisfação de crédito tributário ou de crédito não tributário. O primeiro, consoante Eduardo Sabbag⁸, compreende as dívidas decorrentes de impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios (classificação tributária pentapartida), tomando-se por parâmetro a definição expressa pelo art. 3º do Código Tributário Nacional. Residualmente, conclui-se que crédito não tributário é o que, sem possuir natureza, é ostentado pela Administração Pública, a qual, no exercício do seu poder de império, apura-o mediante o procedimento normativo necessário.

Essa distinção é de profunda relevância para o espoco deste trabalho, uma vez que será necessário perquirir a natureza do crédito a executar para se avaliar, sob as perspectivas material e processual, a correspondente norma de regência, assim como a integralidade ou a parcialidade de sua incidência.

Em outro giro, não se pode olvidar que a edição da Lei de Execução Fiscal data do ano de 1980, anterior, portanto, à promulgação da CRFB/1988, cujo art. n. 146, III, remete à lei complementar a obrigatoriedade da regulação de normas gerais em matéria tributária. Nesse passo, curial o escólio de Marilei Fortuna Godoi⁹, no sentido de que apenas as normas da Lei n. 6.830/1980 que possuem natureza processual incidem sobre o executivo fiscal, pois as normas materiais do Código Tributário Nacional (recebido pela CRFB/1988 com status de lei complementar) não de prevalecer.

⁷MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 227.

⁸SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 430.

⁹GODOI, Marilei Fortuna et al; MELO FILHO, João Aurino de (Org.). *Execução fiscal aplicada: Análise programática do processo de execução fiscal*. 6. ed. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 44.

1.2. As legitimidades ativa e passiva na execução fiscal: divergência acerca da necessidade da inclusão do nome do responsável na certidão de dívida ativa

Como delineado no art. 1º da Lei n. 6830/1980, a legitimidade ativa para a propositura da demanda de execução fiscal pertence à União, aos Estados, ao Distrito Federal e suas respectivas autarquias. Essa norma, porém, não menciona expressamente as fundações públicas, previstas no art. n. 37, XIX, da CRFB/1988.

Nesse viés, há eloquente decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região¹⁰ distinguindo fundações públicas de direito privado de fundações públicas de direito público, e atribuindo somente a estas a legitimação para o ajuizamento de execuções fiscais. Isso, porque as fundações públicas de direito público ostentam a mesma natureza jurídica das autarquias, possuindo, por conseguinte, a mesma forma de instituição, organização e extinção, bem como as mesmas prerrogativas materiais e processuais.

Estão excluídas da possibilidade de ajuizamento de execução, portanto, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as fundações de direito privado, entidades que não se amoldam, pois, ao conceito de “Fazenda Pública”. Todavia, é possível a celebração de convênio entre um ente público e uma empresa pública ou sociedade de economia mista para a promoção da execução fiscal, como se verifica no convenio celebrado entre a União e Caixa Econômica Federal para o ajuizamento de execuções fiscais referentes à cobrança do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS.

No que concerne à legitimidade passiva para o executivo fiscal, reza o art. 4º da Lei n. 6.830/1980 que a demanda pode ser proposta em face do devedor, fiador, espólio, massa falida, responsável ou sucessor a qualquer título.

Por devedor, no âmbito do crédito tributário, deve-se entender o contribuinte, ou seja, o sujeito passivo da obrigação tributária principal que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o correspondente fato gerador, nos termos do art. n. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional. De outro lado, o conceito de responsável guarda assento no inciso II dessa mesma norma, reportando-se ao sujeito passivo cuja obrigação decorra de disposição expressa de lei.

¹⁰BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. AC n. 9902302270. Relator: Desembargador Federal Paulo Barata. Disponível em: <http://www10.trf2.jus.br/consultas?q=9902302270&adv=1&site=v2_jurisprudencia&client=2_index&proxystylesheet=v2_index&lr=lang_pt&oe=UTF-8&ie=UTF-8&sort=date%3AD%3AS%3Ad1&base=JP-TRF>. Acesso em 24 out. 2016.

Nada obstante, importa salientar a inexistência de consenso, no âmbito da execução fiscal, acerca da efetiva distinção semântica entre as palavras “responsável” e “corresponsável”. Hugo de Brito Machado Segundo¹¹ utiliza indistintamente o vocábulo “corresponsáveis” para se reportar a todos os legitimados passivos que não o devedor. Lado outro, Leonardo Carneiro¹² emprega sempre a palavra “responsáveis” com o mesmo sentido.

Tal diversidade é fomentada pela própria lei de regência, em cujo art. 2º, § 5º, I, utiliza a palavra “corresponsáveis” logo após o emprego da palavra “devedor”; ao passo que, em seu art. 4º, ao arrolar os legitimados passivos da execução fiscal, utiliza a palavra “responsável”. Por esse ângulo, mediante uma interpretação sistemática da lei, parece que a intenção do legislador foi atribuir ao termo “corresponsáveis” todas as pessoas diversas do devedor, de modo a comportar, inclusive, a figura do responsável. De qualquer sorte, essa diferenciação possui maior relevância teórica do que pragmática e processual.

Nessa toada, não sendo o responsável o devedor principal da obrigação fiscal, ganha relevo a questão referente à necessidade da inclusão do seu nome na certidão de dívida ativa para que possa figurar no pólo passivo da demanda executiva fiscal.

Hugo de Brito Machado Segundo¹³, após reconhecer que o Superior Tribunal de Justiça admite apuração de responsabilidade, após o ajuizamento da execução fiscal, de pessoa cujo nome não conste da respectiva certidão de dívida ativa, critica arduamente essa posição, por entender que a demanda executiva que não é campo para dilação probatória, própria do processo de conhecimento. Eis as suas palavras:

o processo de execução não se confunde com o processo de conhecimento, e não se presta à “apuração” de responsabilidade, nem à “comprovação” de quaisquer fatos. O entendimento é tão equivocado quanto o seria admitir que uma execução contra o signatário de uma nota promissória fosse “redirecionada” contra terceiro, nem mesmo referido no título cambial, diante de “provas” produzidas pelo exeqüente. Seria transformar a ação executiva (viável contra o devedor apontado no título) em ação de conhecimento (em face da comprovação da responsabilidade de terceiros).

De outro prisma, Leonardo Carneiro¹⁴ entende que a execução fiscal pode ser proposta em face do devedor ou do responsável, sendo prescindível que o nome deste conste da certidão de dívida ativa. Segundo o referido doutrinador:

¹¹MACHADO SEGUNDO, op. cit., p. 229.

¹²CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A fazenda pública em juízo*. 13. ed. São Paulo: Gen, 2016, p. 407.

¹³MACHADO SEGUNDO, op. cit., p. 231.

¹⁴CUNHA, op. cit., p. 406.

embora o art. 2º, § 5º, I, da Lei 6.830/1980 mencione a necessidade de os responsáveis serem designados no Termo de Inscrição de Dívida Ativa, é bem de ver que o art. 4º da mesma Lei 6.830/1980 dispõe poder ser promovida a execução fiscal contra o responsável (inciso V). Se realmente fosse necessária a designação do responsável no Termo de Inscrição de Dívida Ativa, ele se transformaria em devedor, não havendo razão para o art. 4º, V, da Lei 6.830/1980 fazer referência ao responsável; bastaria a menção apenas ao devedor, pois ostenta essa condição aquele que consta do Termo de Inscrição de Dívida Ativa.

Essa última posição foi a adotada pelo Superior Tribunal de Justiça¹⁵, inclusive na sistemática dos recursos repetitivos. Consoante esse C. Tribunal, se a execução foi ajuizada apenas em face da pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da certidão de dívida ativa, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. n. 135 do Código Tributário Nacional.

Nessa linha, a inversão do ônus da prova em desfavor do responsável deriva da presunção relativa de liquidez e certeza da certidão de dívida ativa, visto que essa se origina de regular procedimento administrativo fiscal e eventual processo administrativo em que foram ofertados ao responsável o exercício do contraditório e o da ampla defesa, em observância ao devido processo legal plasmado no art. 5º, LIV, da CRFB/1988.

De outro lado, estando o nome do responsável ausente do referido título executivo, nada impede o redirecionamento da execução para si. Contudo, nessa hipótese, incumbirá ao Fisco a prova da alegada responsabilidade. Isso, pela mesma razão acima exposta: ausência de procedimento fiscal e de processo administrativo em que se tenham conferido à pessoa o exercício do contraditório e o da ampla defesa.

Decerto, o argumento de que o processo de execução fiscal não comporta dilação probatória – típica do processo de conhecimento-, não encontra ressonância jurídica nem suporte prático.

Inicialmente, inexistente na Lei de Execução Fiscal qualquer vedação ao redirecionamento da demanda para eventual responsável. Inclusive, conforme o disposto no seu artigo 2º, § 8º, a própria certidão de dívida de ativa pode ser emendada ou substituída até a decisão de primeira instância (desde que se assegure ao executado a devolução do prazo defensivo).

Ademais, a defesa do executado – devedor ou responsável – no executivo fiscal é exercida por meio dos embargos à execução (art. 16 da Lei n. 6.830/1980), instrumento processual que possui natureza jurídica de ação autônoma de impugnação e permite a dilação

¹⁵BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1104900. Relatora: Ministra Denise Arruda. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1104900&&tipo_visualizacao=LISTACOMPLET A&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em 24 out. 2016.

probatória necessária à apreciação dos elementos e alegações veiculadas pelo embargante. Ou seja, a ação de execução fiscal também é sede de produção probatória, seja por parte do exequente ou do executado.

O que não se pode descurar é a essência do processo de execução, que não prescinde de um título executivo preexistente dotado de certeza, liquidez e exigibilidade, como corolário do princípio *nulla executio sine titulo*. Sem embargo, ocorrida, após a propositura da demanda, situação superveniente que demonstre a necessidade da produção probatória por parte do exequente, de modo a demonstrar a responsabilidade de terceiro que não o devedor, deve o Fisco ter essa oportunidade.

Entendimento diverso macularia a isonomia processual, dado que o executado pode produzir provas em sua defesa, e efetividade da tutela executiva, já que, provavelmente, em situações tais, não se logra encontrar bem do devedor em valor suficiente à satisfação do crédito fiscal. Nessa toada, a demanda estaria fadada ao insucesso, e a Fazenda obrigada a propor nova ação executiva, ou mesmo cognitiva, em face do suposto responsável.

Como o cerne deste trabalho reside no redirecionamento da execução fiscal para determinados responsáveis fiscais, essa temática será mais especificamente examinada nos próximos capítulos.

1.3. Controvérsias acerca da aplicação do Código de Processo Civil às demandas de execução fiscal

O artigo 1º da Lei n. 6830 prevê expressamente a regência subsidiária do processo de execução fiscal pelas normas do Código de Processo Civil, plasmado, à época de sua edição, na Lei n. 5869/1973, e hoje instituído pela Lei. 13.105/2015.

Por seu turno, o Código Processual Civil, em seu art. n. 1.046, § 2º, estabelece permanecerem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicam, supletivamente, as disposições do estatuto processual civil.

Por essa razão, Marilei Fortuna Godoi¹⁶ classifica a regência do CPC/2015 sobre o processo executivo fiscal como subsidiária, lecionando que: “[...] as regras processuais gerais

¹⁶GODOI, op. cit., p. 39.

do CPC poderão ser utilizadas no rito da LEF, desde que não sejam incompatíveis com as normas reguladoras do procedimento especial”.

No mesmo sentir é a posição de Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia¹⁷, para quem a aplicação subsidiária do estatuto processual civil às execuções fiscais requer a satisfação de dois requisitos: ponto omissis (lacuna normativa) e ausência de contrariedade.

Não obstante, Marcílio da Silva Ferreira Filho¹⁸ defende, a par da aplicação subsidiária da Lei Processual às execuções fiscais, também a sua incidência supletiva, com espeque no art. n. 15 do CPC/2015. Nesse escólio, o autor faz importante distinção entre essas duas espécies de regência:

[...] vê-se que a determinação do art. 15 resulta na afirmação de que a aplicação subsidiária deve ocorrer na hipótese de omissão total, ou seja, quando a norma específica nada trouxer a respeito da questão submetida a exame. A aplicação supletiva, por outro lado, vai um pouco mais além, ocorrendo sempre que a norma for incompleta, isto é, quando ela tratar apenas parcialmente do problema, devendo o intérprete, neste caso, se socorrer do regramento geral no que concerne ao remanescente disciplinamento do instituto jurídico.

Malgrado a importante distinção técnico-processual, é forçoso reconhecer que o mencionado artigo n. 15 do CPC/2105, ao estabelecer sua regência supletiva, fá-lo somente em referência a processos eleitorais, trabalhistas e administrativos. Nessa seara, uma interpretação sistemática tanto do texto do citado Código como da lei especial conduz à conclusão de que a debatida regência é mesmo apenas de natureza subsidiária, motivo por que, ante eventual incompatibilidade normativa entre os aludidos diplomas, o magistrado deveria efetuar método de integração, mas sem utilizar o estatuto processual.

Em face da aventada necessidade da existência de lacuna normativa para a aplicação das normas do estatuto processual civil às execuções fiscais, o Superior Tribunal de Justiça utilizou-se da teoria do diálogo das fontes¹⁹, de modo a viabilizar a aplicação das primeiras mesmo diante da existência de norma contrária na lei especial, desde que mais benéficas. A adoção dessa teoria representou a superação de secular técnica de hermenêutica jurídica, qual seja, a de que a norma especial prevalece sobre a norma geral de mesma hierarquia.

¹⁷GARCIA, Victor Menezes; NOLASCO, Rita Dias. *Execução fiscal à luz da jurisprudência*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 67.

¹⁸FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 320.

¹⁹Teoria pós-moderna idealizada pelo alemão Erik Jayme e aplicada no Brasil, pela primeira vez, por Cláudia Lima Marques, com a finalidade de preservar a coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002. Sua razão se baseia na pluralidade de fontes legislativas existentes no direito contemporâneo.

Emblemático exemplo de aplicação da citada teoria para a legitimação prevalência das normas processuais gerais sobre as normas plasmadas na Lei n. 6.830/1980 foi a decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AgREsp n. 1.030.569²⁰, em que se determinou a aplicação do art. n. 739-A do CPC/1973 (introduzido pela Lei n. 11.382/2006) às execuções fiscais, mesmo em aparente contrariedade a dispositivo prevista na Lei n. 6.630/1980.

Lado outro, James Marins²¹ se insurge contra a utilização da teoria do diálogo das fontes para casos tais, ante o argumento de que a Lei de Execuções Fiscais fora criada há mais de trinta anos, em contexto político-normativo oriundo de um Estado totalitário, razão por que as premissas teleológicas desse diploma legal – celeridade e efetividade com vistas ao interesse público – não se justificariam mais no contexto atual.

Esse entendimento é rechaçado por Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia²², que, com base no cumprimento dever de pagar tributos, aponta a necessidade de evoluir de um pensamento meramente protetor do executado para uma visão do ordenamento jurídico tributário idôneo a viabilizar as políticas sociais. A base desse raciocínio se assenta na CRFB/1988, a qual enuncia direitos fundamentais e sociais e funcionaliza a tributação mediante um novo modo de outorga de competências tributárias.

Sustenta-se, nesse prisma, que a tributação funciona como meio de viabilizar a solidariedade social, pois os recursos arrecadados pelo Estado na cobrança de seus créditos fiscais lhe conferem condições materiais para a prestação dos serviços sociais delineados na Carta Magna.

Nessa toada, defende Rita Quartieri²³ que, implementados pelo Código de Processo Civil procedimentos mais céleres e efetivos para a cobrança do crédito privado, não há razão para a sua inaplicabilidade à cobrança dos créditos públicos, mesmo que em eventual contrariedade a norma preceituada na Lei n. 6830/1980.

Conquanto se depreenda, com suporte nesses raciocínios, a clara possibilidade de aplicação das normas processuais civis ao processo de execução fiscal, infere-se, com a mesma nitidez, a diversidade de fundamentos utilizados para esse mister, formando uma

²⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp n. 1.030.569. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1030569&&tipo_visualizacao=LISTACOMPLETA&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em 24 out. 2016.

²¹MARINS apud GARCIA, Victor Menezes; NOLASCO, Rita Dias. *Execução fiscal à luz da jurisprudência*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 72.

²²GARCIA; Nolasco, op. cit., p. 73.

²³QUARTIERI, Rita et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 642.

verdadeira polarização de idéias. Mencionam-se princípios processuais constitucionais, mas ora em defesa do direito do credor, ora para salvaguardar os interesses do devedor, de maneira estanque.

Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia²⁴, por exemplo, ao dissertarem sobre as mencionadas antinomias normativas, asseguram que da resolução destas não pode resultar que “o credor privado tenha mais garantias do que o credor público, em especial quando se trata de créditos tributários que financiam o cumprimento de direitos sociais de extrema importância estabelecidos na Carta Magna de 1988.”

Seguindo outra linha, Leonardo Carneiro²⁵, ao defender a aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no CPC/2015 às hipóteses de redirecionamento da execução fiscal (temática que será desenvolvida no quarto capítulo deste trabalho), ampara sua argumentação na melhor proteção do suposto responsável, já que o incidente lhe possibilita o exercício prévio do contraditório e da ampla defesa.

Em verdade, tal dicotomia não encontra ressonância no arcabouço normativo implementado pelo novo Código de Processo Civil, que estabelece o princípio da cooperação. Segundo Alexandre Câmara²⁶, “o princípio da cooperação deve ser compreendido no sentido de que os sujeitos do processo vão “co-operar”, operar juntos, trabalhar juntos na construção do resultado do processo.”

Dessarte, o CPC/2015 aparta a ultrapassada polarização processual, aproximando as partes, garantindo a isonomia processual e conferindo vivacidade aos princípios constitucionais do processo. Todos os participantes do processo passam a atuar juntos para a construção de resultados constitucionalmente legítimos. Nesse horizonte são as palavras de Alexandre Câmara²⁷:

[...] diante da previsão de normas fundamentais do processo civil que concretizam direitos fundamentais constitucionalmente assegurados, também as leis especiais devem passar por uma filtragem a partir de tais disposições. Também a Lei de Execuções Fiscais se insere no fenômeno da constitucionalização do processo e deve ser interpretada à luz das normas fundamentais do processo civil.

Nesse enfoque, não há mais falar em privilégio ou benefício processual ao direito do credor ou do devedor no bojo da execução fiscal. Se é certo que há o interesse público do

²⁴GARCIA; NOLASCO, op. cit., p. 73.

²⁵CUNHA, op. cit., p. 413.

²⁶CÂMARA, Alexandre Freitas. *O novo processo civil brasileiro*. 2. ed. São Paulo: GEN, 2016, p. 37.

²⁷Idem et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 27.

Fisco em satisfazer o seu crédito de maneira célere e efetiva, também existe, na mesma demanda, o direito do executado ao contraditório e à ampla defesa. Acima desses direitos, reinam os princípios da cooperação e da isonomia processual, que confluem para a justa solução do litígio.

Conclui-se, assim, que não há critérios jurídico-processuais peremptórios a assegurarem a perene aplicação de determinadas normas do Código de Processo Civil às execuções fiscais. Como leciona Hugo de Brito Machado Segundo²⁸, para se avaliar essa aplicabilidade, deve-se aferir o espírito dos institutos e das normas, dentro de uma visão sistemática de suas disposições.

Pelo exposto, depreende-se que a análise acerca da aplicação das normas do CPC/2015 às execuções fiscais não se deve ater somente aos âmbitos processual e procedimental. É necessário perscrutar a essência dos institutos em baila e a sua finalidade dentro do ordenamento jurídico. Esse juízo de compatibilidade requer do operador do Direito laboriosa interpretação sistemática, teleológica, e mesmo sociológica, tanto das normas de caráter processual quanto das de natureza processual.

Essa cognição reveste-se de absoluta importância para o objetivo deste trabalho, pois os capítulos seguintes abordarão questões que suscitam controvérsias exatamente concernentes à natureza dos institutos do redirecionamento e da desconsideração da personalidade jurídica. Por conseguinte, apresentam-se debates acerca da norma processual de regência desses institutos. Ambas as divergências somente podem ser dirimidas à luz de uma interpretação sistemática e teleológica, que logre dissecar a fisionomia e essência das respectivas figuras jurídicas.

²⁸MACHADO SEGUNDO, op. cit., p. 228.

2. O REDIRECIONAMENTO: NATUREZA JURÍDICA, PRESSUPOSTOS E CONTROVÉRSIAS ACERCA DE SUA AUTONOMIA PERANTE A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

É de relevo ao êxito deste estudo o exame da essência do redirecionamento, dos seus pressupostos objetivos e subjetivos, das suas especificidades fáticas e jurídicas, bem como da sua existência autônoma no ordenamento jurídico como modalidade de responsabilização independente e distinta da desconsideração da personalidade jurídica.

Nada obstante, não se pode deixar de admitir que a origem do instituto do redirecionamento guarda significativas semelhanças a figura da desconsideração da personalidade jurídica, instituto que o precedeu e lançou as bases fundamentais para a sua construção e o seu desenvolvimento.

Nesse horizonte, partindo da premissa de que o modo mais inteligente de apontar as diferenças entre dois institutos é dissecar suas eventuais semelhanças, faz-se mister, no presente capítulo, depurar a origem e a fisionomia da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, para, após, debruçar-se sobre o seu cotejo com o redirecionamento.

2.1. A desconsideração da personalidade jurídica: origem, estrutura e pressupostos para a sua aplicação no Direito brasileiro

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica, também cunhada *disregard of legal entity doctrine*, deita suas raízes em imbróglio judicial travado na Inglaterra, em 1897, denominado “Salomon X Salomon Co”. Como descreveu Rubens Requião²⁹, primeiro doutrinador brasileiro a se debruçar sobre o tema, o comerciante Aaron Salomon havia constituído uma companhia em conjunto com seis pessoas de sua família – pois a legislação exigia o mínimo de sete membros para a constituição de uma sociedade -, tendo emprestado à

²⁹REQUIÃO apud MIRANDA, Cláudio Luiz de et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 144.

companhia o importe de vinte mil libras, na condição de credor preferencial, em caso de insolvência.

Diante da inadimplência ocasionada por uma vultosa crise econômica, foi pedida a liquidação da *Salomon Co*, cujo liquidante nomeado requereu a condenação de Salomon ao pagamento dos débitos da sociedade, até o limite do valor por esse emprestado para a constituição do fundo de comércio. Nesse prisma, a Corte britânica considerou que a *company* configurava um agente fiduciário de Aaron, o verdadeiro proprietário do fundo de comércio, circunstância autorizadora de sua responsabilização.

Não obstante, a Casa dos Lordes, por unanimidade, entendeu que a atividade empresarial desenvolvida por Aaron se amoldava aos quadros legais, não se tratando, pois, de infração normativa, e, por conseguinte, impossibilitando a responsabilização do referido empresário pelos débitos da sociedade.

Sem embargo, essa responsabilização consubstanciava hipótese excepcional, pois a regra plasmada na respectiva norma era a autonomia patrimonial da pessoa jurídica, de modo que apenas esta deveria responder por suas obrigações perante terceiros.

Da análise preliminar e histórica da teoria em apreço, já se mostra possível afirmar o caráter de excepcionalidade, uma vez que a regra existente na maior parte das sociedades empresárias é a separação entre o patrimônio dessas e o de seus sócios ou acionistas, como decorrência da própria finalidade da criação da pessoa jurídica empresária.

Como discorre André Luiz Santa Cruz Ramos³⁰, ao permitir a criação de pessoas jurídicas e consagrar as regras de limitação da responsabilidade dos seus membros, o Estado visa ao estímulo do exercício da atividade econômica, sobretudo como corolário do princípio fundamental da livre iniciativa, plasmado no art. 1º, IV, parte final, da Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88³¹.

Dessa regra deflui uma das principais motivações do empreendedor: a ciência de que, na hipótese de ruína da pessoa jurídica por ele constituída, apenas os bens dessa serão atingidos pelas respectivas obrigações contraídas no exercício de tal atividade, desde que se trata de uma das espécies societárias de responsabilidade limitada. Dessarte, do princípio constitucional da livre iniciativa ressoam vários aspectos inspiradores ao empresário, dentre os quais a aspiração ao lucro, a geração de empregos, bem como a autonomia profissional e patrimonial.

³⁰RAMOS, André Luiz Santa Cruz. *Curso de Direito Empresarial*. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2010, p. 334.

³¹BRASIL, op. cit., vide nota 3.

Nesse diapasão, pode-se afirmar, como o faz Fredie Didier Júnior³², que a sociedade empresária, como espécie do gênero pessoa jurídica, ostenta uma função social, como decorrência da função social da propriedade privada. Contudo, como assevera o mesmo autor³³:

há situações em que a utilização da pessoa jurídica é feita ao arrepio da sua função (...); nesses casos, assim como o Direito reconhece a autonomia da pessoa jurídica e a conseqüente limitação da responsabilidade que ela invoca, a própria ordem jurídica deve encarregar-se de cercear os possíveis abusos, restringindo, de um lado, a autonomia, e, do outro, a limitação. É nesse cenário, portanto, que desponta a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, visando corrigir essa eventual falha do direito positivo. Trata-se, pois, de uma sanção à prática de um ato ilícito.

Depreende-se dessa constatação, dessarte, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica foi construída a partir de questões empíricas, para cuja solução inexistiam regras legais específicas. Ou seja, a fisionomia normativa da pessoa jurídica, como ente moral e distinto das pessoas físicas que a integram, foi cunhada pelo Direito para estimular e desenvolver o exercício da empresa, e, por conseguinte, propiciar o crescimento econômico e todos os seus consectários: geração de empregos, oxigenação do mercado de consumo, aumento da arrecadação tributária e crescimento do produto interno bruto.

Lado outro, o princípio de maior relevo para a parte mais significativa das pessoas jurídicas empresárias – a autonomia patrimonial – começou a ser desrespeitado pelos seus próprios componentes, que, por não raras oportunidades, passaram a criar mecanismos de confusão patrimonial entre os seus ativos financeiros e os da sociedade, bem como a perpetrar fraudes entre si e com terceiros, de modo a justificar a inadimplência da pessoa jurídica perante seus credores.

Essa reiterada prática de deturpação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, sobretudo a empresária, rendeu ensejo à relativização jurídica desse instituto, com base na mesma razão que inspirou a sua criação: se a autonomia patrimonial da pessoa jurídica foi criada pelo Direito para estimular o desenvolvimento econômico e as relações empresariais e consumeristas, esse mesmo instituto não pode servir de esteio e escudo para o cometimento de abusos e fraudes por parte dos respectivos sócios e, por conseguinte, para a multiplicidade dos prejuízos ilegítimos dos credores dessa mesma pessoa jurídica e, por fim, para o próprio declínio e desestímulo da formação das relações comerciais.

³²DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Aspectos processuais da desconsideração da personalidade jurídica*. Disponível em: <<http://www.frediedidier.com.br/wp-content/uploads/2012/02/aspectos-processuais-da-desconsideracao-da-personalidade-juridica.pdf>>. Acesso em: 28 mar. 2017.

³³Ibidem.

Arraigam-se nesse fundamento as lições de Fredie Didier, transcritas em epígrafe, uma vez que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica nasceu com o propósito de coibir e sancionar a prática de atos ilícitos por parte dos integrantes da pessoa jurídica, os quais desnaturam a essência e a função social da empresa. Por essa razão, afirma Didier tratar a teoria em apreço de espécie de sanção por ato ilícito.

Cumpra assinalar que a desconsideração da personalidade jurídica não guarda relação com a despersonalização desta, a qual se opera mediante regular procedimento de dissolução e liquidação, previsto nos artigos de n. 1.033 a 1.038 do Código Civil³⁴, bem como em leis especiais que regulam esse procedimento em determinadas espécies de pessoas jurídicas³⁵. Nesse exato sentido são as palavras de Rubens Requião³⁶:

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

Nesse prisma, a decisão judicial que determina a desconsideração da personalidade jurídica do ente moral não elimina o caráter autônomo da sua autonomia patrimonial subjetiva nem lhe suprime a personalidade, mas apenas afasta, pontual e especificamente, no bojo de uma determinada relação jurídica, tal autonomia patrimonial, de modo a permitir que o patrimônio dos integrantes da pessoa jurídica que praticaram o ato ilícito responda pelos efeitos dos respectivos danos.

Por essa razão, a constatação de tratar-se a decisão em apreço de declaração de ineficácia especial da personalidade jurídica; essa a sua verdadeira natureza jurídica. Com efeito, declara-se a ineficácia da autonomia patrimonial da pessoa jurídica que ostenta essa característica, isso é, que possui, em sua estrutura jurídico-contratual, a limitação entre o seu patrimônio e o de seus membros.

³⁴BRASIL. Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

³⁵Sociedades por ações devem observar o procedimento previsto nos artigos 206 a 219 da Lei n. 6404, de 15 de dezembro de 1976; cooperativas devem seguir o rito estipulado na Lei n. 5764, de 16 de dezembro de 1971; instituições financeiras privadas e instituições financeiras públicas não federais devem obedecer ao procedimento estabelecido pela Lei n. 6.024, de 13 de março de 1974.

³⁶REQUIÃO apud MIRANDA, Cláudio Luiz de et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 145.

Precisamente, declara-se, mesmo que de modo implícito, a ineficácia do comando normativo veiculado no art. n. 795 do Código de Processo Civil - CPC³⁷-, de acordo com o qual os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade, salvo nas hipóteses previstas em lei. Ademais, aos sócios é assegurado o direito de, mesmo sendo responsáveis por dívida da sociedade, exigir que os bens desta sejam executados em primeiro lugar, razão por que Flávio Tartuce³⁸ afirma a obrigatoriedade da manutenção da pessoa jurídica no pólo passivo da demanda, em litisconsórcio com os sócios responsáveis pelo ato ilícito, como efeito da decisão que determina a desconsideração da personalidade jurídica.

Verificadas a natureza jurídica e a essência do instituto em exame, insta perquirir os pressupostos deste, ou seja, os estados ou comportamentos que autorizam juridicamente a responsabilidade patrimonial dos sócios pelas dívidas contraídas em nome da sociedade.

O primeiro dispositivo legal brasileiro a tratar expressamente dos pressupostos da desconsideração da personalidade jurídica foi o artigo n. 28 do Código de Defesa do Consumidor - CDC³⁹-, que elencou como tais o abuso de direito, o excesso de poder, a infração da lei, o fato ou o ato ilícito, a violação dos estatutos ou do contrato social, a falência, o estado de insolvência, o encerramento ou a inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração. Ademais, o parágrafo quinto desse artigo estabelece que a personalidade pode ser desconsiderada sempre que, de alguma forma, constituir-se em obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Posteriormente, a Lei n. 9.605/1998⁴⁰, em seu artigo 4º, dispôs que a pessoa jurídica pode ser desconsiderada sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente.

No entanto, consoante André Luiz Santa Cruz Ramos⁴¹, essa normas, por comportarem pressupostos predominantemente objetivos, não guardam relação técnica com a genuína teoria da *disregard doctrine*, que também exige a presença de elementos subjetivos para a responsabilização patrimonial dos integrantes da pessoa jurídica.

Por essa razão, a vertente que informa esses dispositivos foi denominada de teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, em que o vocábulo “menor” guarda o

³⁷BRASIL, op. cit., vide nota 2.

³⁸TARTUCE, Flávio. *Manual de Direito Civil*. 4. ed. São Paulo: Método. 2014, p. 139.

³⁹BRASIL. Lei n. 8.078, de 11 de setembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18078.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

⁴⁰BRASIL. Lei n. 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

⁴¹RAMOS, op. cit., p. 339.

sentido de menor cautela (ou menor rigidez) para o afastamento da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, uma vez que prescinde da análise do comportamento e da intenção dos sócios.

Isso porque, conquanto o *caput* do artigo n. 28 do CDC veicule diversas condutas – elementos subjetivos –, o seu parágrafo 5º autoriza a desconsideração ante a mera existência de obstáculo ao ressarcimento de prejuízos – elemento puramente objetivo –, mesma *ratio* utilizada pelo art. 4º da Lei n. 9.505/1998.

Com o advento do Código Civil de 2002, foi introduzida no ordenamento jurídico nacional a “teoria maior” da personalidade jurídica, em que o adjetivo “maior” possui o sentido de maior rigidez para a autorização da desconsideração, em cotejo com a “teoria menor”. De acordo com o art. n. 50 desse diploma, apenas consubstancia pressuposto do afastamento da autonomia patrimonial da pessoa jurídica o abuso da personalidade desta, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial.

Da interpretação da norma em apreço, é possível identificar que o legislador elencou um pressuposto (gênero) – abuso da personalidade jurídica – do qual emanam duas espécies alternativas – desvio de finalidade e confusão patrimonial.

Pode-se afirmar que o pressuposto deriva da teoria francesa do abuso de direito, encampada pelo Direito pátrio por meio do art. n. 187 do Código Civil, norma que atribui o caráter de ilicitude ao ato cometido pelo titular de um direito, no exercício deste, que excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes. Tal teoria busca responsabilizar o titular de um direito que se vale de um instituto inicialmente legal para inverter a essência deste e, de algum modo, violar a esfera jurídica de outrem.

As espécies por meio das quais esse pressuposto se evidencia guardam relação direta com a fraude - ardil ou engodo consistente na desnaturação da finalidade de um ato ou negócio jurídico lícito, com o intuito de obter vantagem ilícita em prejuízo alheio. Nesse norte tem se orientado a jurisprudência do STJ, como se deduz do seguinte trecho de um ac rd o⁴² prolatado pela Segunda Seção desse C. Tribunal:

para a aplicação da teoria maior da desconsideração da personalidade social, exige-se o dolo das pessoas naturais que estão por trás da sociedade, desvirtuando-lhe os fins institucionais e servindo-se os sócios ou administradores para lesar credores ou terceiros. É a intenção ilícita e fraudulenta, portanto, que autoriza, nos termos da teoria adotada pelo Código Civil, a aplicação do instituto em comento.

⁴²BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp n. 1.306.553. Relatora: Ministra Maria Isabel Gallotti. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1375024&num_registro=201300220444&data=20141212&formato=PDF>. Acesso em 14 abr. 2017.

O entendimento em foco corrobora a imprescindibilidade do elemento subjetivo – a ciência e a vontade do sócio ou administrador de abusar da personalidade jurídica – para a caracterização do aludido abuso e, por conseguinte, para a desconsideração da personalidade social com supedâneo na sobredita teoria maior.

O abuso da personalidade jurídica se manifesta, nessa lógica, no desvio de finalidade e na confusão patrimonial. Consoante definem Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia⁴³, o primeiro se verifica no uso abusivo da personalidade, e, a segunda, na confusão fática entre o patrimônio da sociedade e o dos respectivos sócios. Como exemplos recorrentes de confusão patrimonial, os referidos doutrinadores citam estratégias fraudulentos arquitetados por meio de grupos econômicos⁴⁴, como o deliberado esvaziamento do ativo patrimonial e o conseqüente declínio do faturamento de uma sociedade empresária, tornando-a inadimplente perante diversos credores, ao passo que as demais sociedades do mesmo grupo elevam suas receitas.

Para além das teorias maior e menor da *disregard doctrine*, há outras teorias que, igualmente, foram encampadas pela legislação brasileira ou tiveram a sua aplicação legitimidade pela jurisprudência pátria, como a teoria inversa, a indireta (ou expansiva) e a anticorrupção.

Como leciona Flávio Tartuce⁴⁵, a nominada teoria inversa da desconsideração da personalidade jurídica possui por pressuposto o quadro de confusão patrimonial em que um dos sócios, com o intuito de ocultar seu patrimônio, cede bens à pessoa jurídica por ele integrada, situação permissiva da responsabilização da sociedade pelas dívidas desse sócio, até o valor do patrimônio transferido. Exemplo citado pelo referido doutrinador consiste na situação em que o sócio, ciente de seu provável divórcio, adquire bens com capital próprio em nome da pessoa jurídica, cuja desconsideração pode ser decretada no bojo do Direito de Família.

Outrossim, a teoria expansiva ou indireta da desconsideração da personalidade jurídica se evidencia por meio de atos fraudulentos perpetrados entre sociedades pertencentes

⁴³GARCIA; NOLASCO, op. cit., p. 648.

⁴⁴Embora inexista no ordenamento jurídico nacional definição legal expressa de grupo econômico, há dois dispositivos legais que fornecem as bases para a sua compreensão: o art. 2º, § 2º, do Decreto-Lei n. 5.452/1943 – CLT -, e o art. 265 da Lei n. 6.404/1976. Da interpretação dessas normas, podem-se inferir elementos essenciais à caracterização de um grupo econômico: a formação de um conjunto de sociedades empresárias com personalidades jurídicas próprias; a existência de convenção entre ambas, visando ao regramento da participação de cada uma no que tange ao aporte de recursos ou à realização de empreendimentos; a presença de objetos sociais comuns ou interligados; e o exercício do controle administrativo e financeiro do grupo uma sociedade deste integrante.

⁴⁵TARTUCE, op. cit., p. 140.

ao mesmo grupo econômico, bem como por meio de sucessão empresarial fática. Tal teoria viabiliza a responsabilização não apenas dos sócios, mas também de pessoas jurídicas desse grupo. Como exemplo, pode-se apontar a dissolução irregular de uma sociedade empresária e a constituição, pelos mesmos sócios, de nova pessoa jurídica com o mesmo objeto social e sediada no mesmo endereço da anterior.

Recentemente, foi introduzida no arcabouço normativo brasileiro uma modalidade diferente de desconsideração da personalidade jurídica, que se pode denominar de teoria anticorrupção, pois veiculada pela Lei n. 12.846/2013⁴⁶, que disciplina a responsabilização administrativa e civil das pessoas jurídicas pela prática de atos contra a Administração Pública. Consoante o art. n. 14 desse diploma, a personalidade jurídica pode ser desconsiderada sempre que utilizada com abuso de direito para facilitar, encobrir ou dissimular a prática de atos ilícitos ou para provocar confusão patrimonial, de modo a alcançar os respectivos administradores e sócios.

É imperioso salientar que, independentemente da teoria adotada, não há falar em desconsideração da personalidade jurídica na hipótese de inexistência de separação patrimonial entre os bens dos sócios ou empresários e os da pessoa jurídica ou atividade exercida, como se verifica, exemplificativamente, na pessoa do empresário individual (art. 966 do Código Civil) e na sociedade em comum (art. n. 990 do mesmo Código).

Com efeito, se o objetivo da desconsideração da personalidade jurídica repousa no alcance dos bens dos sócios para a satisfação das dívidas da sociedade, não há coerência e fundamento na aplicação dessa teoria na hipótese de inexistência de autonomia patrimonial da pessoa jurídica, uma vez que os bens dos sócios ou empresários já respondem diretamente pelos débitos sociais.

Da análise de todas as teorias da desconsideração da personalidade jurídica, pode-se depreender - à exceção da teoria menor, que, como visto, requer tão somente o inadimplemento - que ambas ostentam pressupostos abrangentes a serem devidamente comprovados no bojo de um processo de conhecimento ou execução. Isso porque o conteúdo semântico de “confusão patrimonial” e “desvio de finalidade” pode ser preenchido de diversos modos, a depender do caso concreto sob análise judicial.

Nessa esteira, pode-se afirmar que o legislador, ao disciplinar a desconsideração da personalidade jurídica no Código Civil, utilizou da técnica das cláusulas gerais, isto é, da

⁴⁶BRASIL. Lei n. 12.846, de 1º de agosto de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/12846.htm>. Acesso em 14 abr. 2017.

previsão de hipóteses normativas propensas à complementação judicial em situações concretas, de modo a conferir operabilidade ao instituto.

De outro prisma, sobreditas cláusulas não se revestem de discricionariedade ou indeterminação absoluta, uma vez que exigem, além do inadimplemento da pessoa jurídica, a presença do elemento subjetivo do sócio ou administrador desta, com vistas à deliberada prática de ato ilícito.

Como ensina Fernanda Machado Pillar⁴⁷ o ato jurisdicional que determina a desconsideração da personalidade jurídica ostenta natureza de decisão interlocutória de mérito, apta a alcançar autoridade de coisa julgada material, tornando-se imutável e definitiva.

De acordo com o raciocínio exposto, apenas se pode cogitar em desconsideração da personalidade jurídica no bojo de um processo judicial, cuja decisão incumbe exclusivamente ao respectivo magistrado. Como os aspectos processuais da aplicação do instituto guardam íntima relação com o objeto nodal deste trabalho, serão eles delineados no capítulo seguinte.

2.2. O redirecionamento da execução fiscal: especificidades e controvérsias acerca de sua natureza jurídica e de seus pressupostos de aplicação no ordenamento brasileiro

Consoante o dicionário Michaelis da Língua Portuguesa⁴⁸, redirecionar significa “dar nova direção a; direcionar ou encaminhar novamente”, tratando-se, pois, de um verbo transitivo direto. Nessa linha, como sugere o título da presente seção, o objeto direto que complementa o referido verbo é, precisamente, a execução fiscal.

A execução fiscal, como o exposto no primeiro capítulo deste trabalho, substantifica o processo judicial por meio do qual a Fazenda Pública - federal, estadual ou municipal – realiza a cobrança dos seus créditos fiscais inscritos em dívida ativa, e, portanto, líquidos, certos e exigíveis, corporificados na certidão de dívida ativa. Tais créditos, como se extrai do art. 2º da Lei n. 6.830/1980⁴⁹, podem ostentar natureza tributária ou não tributária.

Em referência à legitimidade processual, a demanda executiva fiscal comporta, no seu pólo ativo, um ente público ou uma pessoa jurídica a quem tenha sido delegada a

⁴⁷PILLAR, Fernanda Machado et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 236.

⁴⁸Dicionário Brasileiro de Língua Portuguesa *Michaelis*. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=poNIm>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

⁴⁹BRASIL, op. cit., vide nota 1.

capacidade tributária ativa; e, no seu pólo ativo, uma pessoa física ou jurídica (ou um litisconsórcio entre diversas pessoas) constante da certidão de dívida ativa como inadimplente do correspondente crédito fiscal.

Nesse quadro, é de relevo apontar que o redirecionamento da demanda apenas pode se verificar após o ajuizamento desta, isto é, a execução, inicialmente, é direcionada para determinada pessoa constante da certidão de dívida ativa. Posteriormente, verificada e comprovada qualquer hipótese de responsabilização de pessoa diversa pela satisfação do *quantum exequendum*, para esta é postulada, e, se deferida pelo juiz, redirecionada a demanda.

Por essa razão, não há falar em redirecionamento na hipótese de o nome da pessoa para quem o exequente pretende redirecionar a demanda já constar do pólo passivo desta ou da certidão de dívida ativa. Apenas pessoa que não ocupe qualquer dessas posições pode consubstanciar o objeto do pedido de redirecionamento.

Nesse viés, o redirecionamento da execução fiscal pode se operar em razão de crédito tributário ou de crédito não tributário, ambas as hipóteses não guardando relação com a desconsideração da personalidade jurídica, como será exposto adiante.

Em um primeiro momento, por razões didáticas, será abordado o redirecionamento do executivo fiscal que embasa crédito tributário, já que sua essência e fundamentação estão estruturadas na Lei n. 5172/1966⁵⁰ - Código Tributário Nacional – CTN -, cujas normas veiculam os conceitos atinentes à sujeição passiva do crédito tributário.

Nesse escólio, para a compreensão da natureza jurídica do redirecionamento, mister se faz a apresentação e o estudo das modalidades de sujeição passiva tributária, descritas no art. n. 121 do CTN. Preceitua o *caput* dessa norma que o sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo. Em seguida, o seu parágrafo único expõe as duas espécies de sujeição passiva tributária, em referência à obrigação principal (cujo objeto é o adimplemento do tributo), quais sejam, contribuinte e responsável.

Consoante Eduardo Sabbag⁵¹, contribuinte é a pessoa, física ou jurídica, que tenha relação de natureza econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, reputando-se, por essa razão, sujeito passivo direto. Ainda de acordo com o ensino do doutrinador, responsável é a pessoa que, sem se revestir da qualidade de contribuinte, tem sua obrigação decorrente de disposição expressa de lei, não ostentando relação de natureza

⁵⁰BRASIL, op. cit., vide nota 4.

⁵¹SABBAG, op. cit., p. 820.

econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, reputando-se, por isso, sujeito passivo indireto.

Pode-se depreender dessas definições que o CTN adotou um critério econômico de incidência, na medida em que cobra o crédito tributário de quem auferiu vantagem econômica – contribuinte - quando da ocorrência do correspondente fato gerador. Noutro prisma, a obrigação do responsável deriva da lei; não da sobredita relação econômica.

Observadas essas conceituações, infere-se que o redirecionamento da execução fiscal lastreada em crédito tributário suscita controvérsias doutrinárias, no concernente à sua natureza jurídica. Para Eduardo Sabbag⁵², trata-se de responsabilidade pessoal e exclusiva de terceiros, uma vez que o contribuinte é vítima de atos abusivos e ilegais cometidos por aqueles que o representam, de modo que esses representantes, por se quedarem destituídos do benefício de ordem, devem responder exclusivamente pelos créditos tributários cobrados.

Não obstante, com a devida vênia ao referido autor, se é certo que a natureza do instituto consubstancia responsabilidade pessoal de terceiros, não se pode afirmar tratar-se de responsabilidade exclusiva desses terceiros, de modo a excluir do pólo passivo da demanda a respectiva pessoa representada.

Com efeito, como se delineará adiante, tal responsabilidade tributária está ancorada no art. n. 135, do CTN, ao dispor serem pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, três agrupamentos específicos de pessoas, dentre os quais o referente ao objeto deste trabalho: os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Sem embargo, malgrado o vocábulo “redirecionamento” – não cunhado pelo legislador - denote em seu conteúdo a noção de alteração de foco, isto é, de supressão de uma direção para a concentração em outra, a lei não faz qualquer menção à exclusividade da responsabilidade. Não se pode admitir, nessa ótica, a assunção de restrições conceituais e semânticas não explicitadas pelo legislador.

Hugo de Brito Machado⁵³, após afirmar que a atribuição da natureza exclusiva da responsabilidade dos representantes consistiria em hipótese de substituição, a implicar a exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica, apresenta sólidos argumentos capazes de refutar tal entendimento:

⁵²Ibidem, p. 872.

⁵³MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria que ser expressa. Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de dispositivo legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir que desapareça sem que a lei o diga expressamente. Isto, aliás, é o que se depreende do disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional. Pela mesma razão que se exige dispositivo legal expresso para a atribuição de responsabilidade a terceiro, também se há de exigir dispositivo legal expresso para excluir a responsabilidade do contribuinte.

Nesse panorama, depreende-se que tais argumentos encontram-se em harmonia com as interpretações gramatical e sistemática do CTN, cujo artigo n. 128 dispõe que a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do contribuinte. Como o artigo n. 135 do referido diploma apenas menciona a responsabilidade pessoal dos aludidos representantes, não se pode acrescentar ao caráter de pessoalidade o de exclusividade.

Em abono a esse entendimento, são oportunas as reflexões de Hugo de Brito Machado Segundo⁵⁴, no sentido de que a conclusão pela responsabilidade exclusiva dos representantes em foco renderia ensejo à prática de fraudes por sociedades empresárias que, dotadas de patrimônio expressivo, imputariam a um diretor desprovido de bens a responsabilidade por infrações, a fim de se eximirem do ônus tributário.

Nessa vertente, que focaliza a relação institucional entabulada entre a pessoa jurídica e os seus representantes, pode-se depurar o instituo da culpa *in eligendo*, uma vez que o Estatuto Tributário alçou à qualidade de responsáveis pelos créditos referentes a atos ilegais ou abusivos as pessoas nomeadas pelas sociedades empresárias para o exercício de sua representação profissional, institucional e econômica. Nesse jaez, permitir a exclusão da pessoa jurídica contribuinte do pólo passivo da execução fiscal, após a inclusão do seu representante, deveras poderia render ensejo à prática de premeditadas fraudes, além de blindar e premiar a sociedade empresária pelo insucesso de sua escolha.

Por essas razões, a conclusão mais apropriada e consentânea com os princípios da segurança jurídica, da menor onerosidade do devedor, da efetividade da execução e da isonomia processual, aponta para a natureza solidária da responsabilidade em apreço, isto é, deferido o redirecionamento da demanda para o diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica, esta deve permanecer na qualidade de executada, respondendo pelo débito tributário solidariamente com a pessoa para quem a execução fora redirecionada.

⁵⁴MACHADO SEGUNDO, op. cit., p. 246.

Perquirida a natureza jurídica do redirecionamento, convém o estudo dos seus pressupostos subjetivos e objetivos. Esses consistem nos atos ou comportamentos previstos normativamente como capazes de atribuir a responsabilidade tributária. Aqueles guardam relação com as pessoas, também especificadas pela lei, legitimadas a suportar tal ônus.

Segundo o texto do artigo n. 135, III, do CTN, ostentam a qualidade de responsáveis por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos ilegais ou abusivos os diretores gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. São três, portanto, as qualidades de pessoas legitimadas pela lei a terem um executivo fiscal contra si direcionado. Importa, nessa esteira, a análise individual dessas classes subjetivas.

O Código Civil, em seu artigo n. 1.172, define gerente como o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência. Adiante, o artigo seguinte desse diploma preceitua que, não exigindo a lei poderes especiais, considera-se o gerente a praticar todos os atos necessários ao exercício dos poderes que lhe foram outorgados.

Dessas definições legais, extrai-se a função de chefia exercida pelo gerente, sobretudo no exercício direto da empresa, seja no próprio estabelecimento físico ou eletrônico (virtual, como sítios eletrônicos), ou exteriormente a esse, mas no bojo da liderança e do direcionamento da atividade empresarial desenvolvida pela pessoa jurídica.

Lado outro, a definição da qualidade de diretor, embora guarde similitude com a de gerente, está intimamente relacionada às sociedades por ações, reguladas pela Lei n. 6.404/1976⁵⁵. Em que pese essa lei não veicule expressamente a definição de diretor, o seu artigo n. 138 dispõe caber aos diretores, privativamente, a representação da companhia, e, conjuntamente com o conselho de administração desta, a sua administração. O vocábulo é sempre apresentado em flexão de número (plural) em razão de integrar o órgão diretoria, o qual deve ser composto por, minimamente, dois diretores.

Pelo exposto, Vera Helena Mello Franco⁵⁶ afirma que os gerentes não se confundem com os administradores, porquanto estes não são prepostos, mas representantes da pessoa jurídica, quer por atuarem na qualidade de mandatários dos sócios, quer como órgãos seus.

Nessa esteira, verifica-se que apenas a figura do gerente foi definida expressamente pelo legislador. O âmbito de abrangência das funções concernentes à direção e à

⁵⁵BRASIL. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso: em 23 abr. 2017.

⁵⁶FRANCO apud RAMOS, André Luiz Santa Cruz. *Curso de Direito Empresarial*. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2010, p. 131.

representação da pessoa jurídica não recebeu essa especificação, razão por que a referida doutrina relaciona a administração da instituição à figura dos representantes, os quais, no regime das sociedades por ações, como visto, substantificam a função de direção.

Não obstante, podem-se apontar qualidades comuns a essas três esferas de pessoas: ambas atuam não em nome próprio, mas da pessoa jurídica que integram; todas ostentam poder decisório no exercício da atividade empresarial ou econômica desenvolvida; todas são constituídas pela pessoa jurídica, por meio do respectivo estatuto ou contrato social, documento que disciplina e limita as referidas atribuições⁵⁷.

Outra questão a ser observada no tangente ao pressuposto subjetivo para o redirecionamento da demanda fiscal embasada em crédito tributário repousa na natureza da pessoa integrada pelos aludidos representantes. De acordo com o a parte final do texto do artigo n. 135, III, do CTN, deve-se tratar de pessoa jurídica de privado.

Dessa especificação legal, podem-se inferir precisas conclusões. Inicialmente, não há falar em tal responsabilidade na hipótese de o contribuinte ser pessoa natural, como se opera com o empresário individual, cunhado no artigo n. 966 do Código Civil. De igual modo, inexistente a responsabilidade em tela de integrante de pessoa de direito público, como os entes federativos e as autarquias (artigo n. 41 do mesmo diploma).

Ademais, como ressaltado no início da presente seção, não pode cogitar do sobredito redirecionamento para integrantes de pessoas jurídicas que não possuem autonomia patrimonial, como a sociedade em comum (artigo n. 990 do Código Civil).

Importa frisar, outrossim, a perfeita adequação da empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI – ao conceito de pessoa jurídica de direito privado, para os fins do redirecionamento, uma vez que, como o próprio nome do instituto induz, trata-se de pessoa jurídica de responsabilidade limitada, isso é, dotada de autonomia patrimonial em referência à pessoa do respectivo instituidor, como se deduz do artigo n. 980-A do Código Civil.

Derradeira questão referente ao pressuposto subjetivo se atém à análise da natureza da pessoa para quem a demanda pode ser redirecionada, para cujo deslinde se faz necessária a perquirição, inicialmente, da natureza da pessoa detentora dos poderes de direção, gerência e

⁵⁷No concernente aos gerentes, disciplina o Código Civil, em seu art. n. 1.174, parágrafo único, que as limitações contidas na outorga de poderes, para serem opostas a terceiros, dependem do arquivamento e averbação no respectivo registro. O art. 997, VI, do mesmo diploma (norma que se aplica às sociedades limitadas, por força do art. n. 1.054 dessa lei) estabelece que o ato constitutivo das sociedades simples deve mencionar as pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade e seus poderes e atribuições. Já no âmbito das sociedades por ações, preceitua o art. n. 143, IV, da Lei n. 6.404/1976, que o estatuto da companhia deve estabelecer as atribuições e os poderes de cada diretor.

representação da pessoa jurídica. Como frisado em epígrafe, a gerência – relacionada às sociedades limitadas e afins – e a direção – relacionado às sociedades por ações – somente podem ser exercidos por pessoas naturais, por expressa opção do legislador⁵⁸. E a razão centra-se na essência dessas atribuições, que requerem a apresentação e o controle dessas sociedades, o que não poderia ser desempenhado por um ente moral, desprovido de vontade.

Sem embargo, no que tange à representação, a questão suscita controvérsia. Como visto, a representação está vinculada à administração da pessoa jurídica, isto é, em regra, os administradores dessa a representam. Ao dissertar sobre a administração das sociedades limitadas, Gladston Mamede⁵⁹ afirma que esse cargo apenas pode ser ocupado por pessoa natural, uma vez que o art. n. 997, VI, do Código Civil, remetido pelo art. n. 1054 do mesmo diploma, menciona que o contrato da sociedade deve conter a indicação da pessoa natural incumbida da sua administração.

Essa posição, todavia, sucumbe à análise sistemática de outros dispositivos do Código Civil, como o art. n. 1060, que dispõe dever ser a sociedade limitada administrada por uma ou mais pessoas, sem as adjetivar. Em reforço, nas oportunidades em que o legislador civilista optou por restringir a natureza da pessoa encarregada da administração societária, ele o fez de modo expreso, como se pode verificar do art. n. 1042 da mesma lei, que restringe explicitamente a administração das sociedades em nome coletivo aos seus sócios, os quais, de acordo com o art. n. 1039, somente podem ser pessoas físicas.

Ainda a corroborar esse entendimento, o art. n. 1011, § 1º, do mesmo Código, ao estabelecer as pessoas impedidas de exercerem a administração das sociedades, nada mencionou em referência às pessoas jurídicas.

Por esse horizonte se norteia Marlon Tomazette⁶⁰, para quem se deve admitir a administração da sociedade limitada por pessoa jurídica, com lastro na inexistência de vedação genérica ou específica por parte do legislador.

Como se pode depreender, do exame das normas legais acerca do instituto, inexistente, de fato, qualquer proibição ao exercício da administração da sociedade limitada por pessoa jurídica, não cabendo ao intérprete realizar restrições não definidas pelo legislador.

Em referência às sociedades por ações, por outro ângulo, não existe espaço para controvérsia, haja vista que a redação do art. n. 146 da Lei n. 6404/1976 dispõe

⁵⁸Como se depreende da redação do art. 1172 do Código Civil e do art. 146 da Lei n. 6404/1976.

⁵⁹MAMEDE, Gladston. *Direito Societário: sociedades simples e empresárias*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 341.

⁶⁰TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017, p. 463.

expressamente que somente pessoas naturais podem ser eleitas para membros dos respectivos órgãos de administração.

Dessas análises, extrai-se a conclusão de que, na hipótese de uma pessoa jurídica demandada em sede de execução fiscal ser representada - administrada - por outra pessoa jurídica (como pode ocorrer no âmago de uma sociedade limitada), essa ostenta legitimidade para integrar o pólo passivo da lide, desde que seja preenchido ao menos um dos pressupostos objetivos para tanto, como será delineado adiante.

Há outra possibilidade, ainda, de a pessoa jurídica ser objeto de redirecionamento: a hipótese concernente ao grupo econômico. Como estudado na seção correspondente à desconsideração da personalidade jurídica, tais grupos são constituídos por pessoas jurídicas dotadas de personalidade própria e caracterizados pela administração do grupo por uma delas, como se deduz do disposto no art. n. 265 da Lei n. 6404/1976. Nessa ótica, desde que presente um dos pressupostos objetivos para tanto, a pessoa jurídica controladora do grupo pode ser responsabilizada tributariamente, de modo a compor o pólo passivo do executivo fiscal.

Gize-se que o entendimento acima, consistente na possibilidade de uma pessoa jurídica ser responsabilizada tributariamente por atos ilegais ou abusivos na qualidade de representante de outra pessoa jurídica, não se destina a atribuir vontade à pessoa jurídica, a qual não a possui, já que consubstancia um ente moral. Seus atos são direcionados pelas pessoas físicas que a integram.

Em realidade, nessas situações excepcionais, não se poderá prescindir do exame da existência de autonomia patrimonial da pessoa jurídica para a qual a demanda for redirecionada. Inexistente essa característica, os sócios correspondentes poderão integrar o pólo passivo da lide diretamente, se os bens da pessoa jurídica não bastarem para a satisfação do crédito executado. Existindo autonomia patrimonial, nada obstará que, configurado um dos pressupostos objetivos, a mesma execução fiscal seja novamente redirecionada para as pessoas físicas (ou mesmo jurídicas) que exerçam a gerência, direção ou representação da pessoa jurídica para que a demanda foi redirecionada.

No que tange aos pressupostos objetivos da responsabilização em voga, o artigo n. 135, *caput*, do CTN, elencou como tais os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Convém examinar, nessa linha, cada um desses pressupostos, dada a sua imprescindibilidade para a legitimação do redirecionamento.

Por infração à lei deve-se entender a inobservância a dispositivo normativo de qualquer natureza, desde que aplicável à pessoa jurídica e, por conseqüência, irradie efeitos

sobre os seus integrantes. Não se restringe o comando legal, pois, à seara tributária, comportando, como se verá adiante, normas de ordem civil e empresarial referentes à constituição, ao funcionamento, à regularidade e à dissolução da pessoa jurídica.

Inicialmente, é imperioso ressaltar que, como pontua João Aurino de Melo Filho⁶¹, o entendimento dos tribunais era conflitante acerca da possibilidade da responsabilização dos gerentes, diretores ou representantes da pessoa jurídica pelo mero inadimplemento tributário por parte desta, o que, segundo o referido autor, configuraria uma espécie de responsabilidade objetiva, uma vez que prescindiria da verificação da prática de algum ato específico e voluntário por parte do gestor.

Esse entendimento arraigava-se no dever legal de pagar o tributo, isto é, se o comando legal consiste em recolher o tributo, seu inadimplemento, por si só, constitui um ato ilícito, idôneo a ensejar o redirecionamento da execução fiscal para os gestores da pessoa jurídica executada originariamente.

Contudo, em 24 de março de 2010, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou, por meio da edição do Enunciado da Súmula n. 430⁶², o entendimento de que o inadimplemento da obrigação tributária não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente, pois se trata de um ilícito amplo; não um ilícito específico idôneo à responsabilização do gestor.

Nesses termos, à obviedade, faz-se necessário o inadimplemento do crédito fiscal para o ajuizamento de uma demanda executiva a cobrá-lo; no entanto, tal inadimplemento não possui o condão, por si só, de autorizar a responsabilização dos gerentes, diretores ou representantes da pessoa jurídica devedora. Para tal responsabilização, torna-se imprescindível, pois, a demonstração de algum ato praticado com excesso de poderes ou contrário à lei, ao contrato social ou ao estatuto da respectiva pessoa jurídica.

Dentre os fatos praticados com infração à lei, o de maior ocorrência é a dissolução irregular da pessoa jurídica devedora, hipótese em que esta, desrespeitando o procedimento legal para a sua extinção, deixa de funcionar no seu domicílio fiscal sem a devida comunicação aos órgãos fiscalizatórios. Trata-se de uma dissolução de fato, em que as atividades empresariais são encerradas e o seu patrimônio repartido entre os respectivos sócios, embora a sociedade subsista formalmente como ente jurídico.

⁶¹MELO FILHO, João Aurino de (Org.). *Execução fiscal aplicada: análise programática do processo de execução fiscal*. 6. ed. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 454.

⁶²BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 430. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=@num=%27430%27>>. Acesso em 30 abr. 2017.

Sob esse enfoque, o que caracteriza a infração à lei não é a mera impossibilidade ou inviabilidade financeira ou patrimonial de funcionamento da pessoa jurídica, mas a inobservância às normas legais impositivas disciplinadoras da extinção da personalidade jurídica, fato que gera a presunção da ocorrência de fraude contra os credores correspondentes, dentre os quais a Fazenda Pública.

Nessa ótica, a extinção da personalidade jurídica deve obedecer a um rígido procedimento legal, que tem como um de seus objetivos resguardar interesses de terceiros, sobretudo os credores. Tal procedimento, na hipótese de existência de patrimônio suficiente para o pagamento de todos os credores, deve observar as regras veiculadas nos artigos de n. 1033 a 1035 do Código Civil, que regulam as dissoluções das sociedades civis e empresariais. Sendo o passivo superior ao ativo, e não se tratando de dissolução especial⁶³, os administradores da pessoa jurídica devem requerer a falência desta, com espeque no art. n. 105 da Lei n. 11.101/2005⁶⁴.

Além da demonstração da efetiva dissolução irregular, há outra circunstância que autoriza a presunção de ter sido a pessoa jurídica irregularmente dissolvida: a alteração de seu endereço sem a publicidade exigida pela legislação. Essa obrigatoriedade é prevista no art. 32 da Lei n. 8.934/1994⁶⁵ – Lei do Registro Público das Empresas Mercantis – e no art. 127 do Código Tributário Nacional⁶⁶.

O superior Tribunal de Justiça sedimentou esse entendimento por meio da edição da Súmula de n. 435⁶⁷, publicada em 13.05.2010, cujo enunciado afirma presumir-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Conquanto congruente, em sua essência, com o ordenamento jurídico pátrio, a referida Súmula se reveste de impropriedade técnico-jurídica sob três aspectos. Primeiramente, de acordo com a teoria da empresa, encampada pelo art. 966 do Código Civil, esta se define pela atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, razão

⁶³As dissoluções especiais se aplicam a determinadas pessoas jurídicas que não se submetem à regência da Lei n. 11101/2005, consoante o seu art. 2º, como as empresas públicas, as sociedades de economia mista, as instituições financeiras e as cooperativas de crédito. Todas essas entidades possuem seu regimento de dissolução em leis específicas.

⁶⁴BRASIL. Lei n. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm>. Acesso: em 10 mai. 2017.

⁶⁵BRASIL. Lei n. 8.934, de 18 de novembro de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8934.htm>. Acesso: em 10 mai. 2017.

⁶⁶BRASIL, op. cit., vide nota 4.

⁶⁷BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 435. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=@num=%27435%27>>. Acesso em 10 mai. 2017.

por que não é a empresa que se dissolve, mas a pessoa jurídica. Em outro ponto, como já explanado neste estudo, não apenas os gerentes são legitimados a suportar o redirecionamento do executivo fiscal, mas, de igual modo, os diretores e os representantes das pessoas jurídicas. Por derradeiro, a administração da sociedade limitada, por exemplo, pode ser exercida por pessoas que não sejam suas sócias, e que podem suportar o aludido redirecionamento.

Factual e processualmente, a dissolução irregular é comprovada por meio de certidão elaborada pelo Oficial de Justiça que, após diligenciar – por diversas oportunidades, na maior parte dos casos – na procura do logradouro informado no mandado de citação, intimação ou penhora, verifica a inexistência de qualquer indicio de funcionamento da pessoa jurídica, normalmente corroborando esse fato com informações fornecidas por pessoas que morem ou trabalhem próximo ao endereço da diligência.

Essa certidão, por ostentar fé pública, substantifica, por si só, prova de dissolução irregular, de modo a atribuir à pessoa redirecionada o ônus de provar a inexistência de tal fato. Por essa razão, João Aurino de Melo Filho⁶⁸ afirma que, não localizada a pessoa jurídica no seu domicílio tributário, deve-se, de imediato, pleitear-se o redirecionamento da demanda para a pessoa legitimada, devendo-se evitar tanto o seu pedido de citação por edital, quanto o pedido de sua citação na pessoa do seu representante legal, já que, em ambas as hipóteses, a execução teria prosseguimento tão somente em face da pessoa jurídica já inativa, presumivelmente insolvente, de modo a produzir uma cadeia de atos processuais inúteis.

Nada obsta, contudo, que o exequente prefira pleitear, por meio de constrição dos respectivos ativos financeiros, o arresto eletrônico de dinheiro da pessoa jurídica executada, consoante o procedimento descrito no art. n. 854 do Código de Processo Civil. Sem embargo, pragmaticamente, é pouco provável que a pessoa executada não encontrada em seu domicílio fiscal ainda possua crédito em conta bancária de sua titularidade – vinculada ao seu Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas -, de modo a ser alcançado para bloqueio pelo Banco Central do Brasil.

Dessarte, na hipótese de dissolução irregular, em observância aos princípios da eficácia da execução e da economia processual, mostra-se potencialmente mais produtivo o redirecionamento da demanda para a pessoa legitimada. Corrobora esse entendimento o fato de, como antes abordado, a pessoa jurídica originariamente demandada permanecer no pólo passivo da lide, ante a natureza solidária da responsabilidade em questão. Desse modo, após o

⁶⁸MELO FILHO, op. cit., p. 461.

redirecionamento, será possível a tentativa de constrição eletrônica de dinheiro, a um só tempo, tanto da pessoa jurídica quanto de seu responsável.

Questão de relevo a ser exposta sobre o tema consiste no responsável que deverá suportar o redirecionamento: se o gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica à época do fato gerador da obrigação tributária inadimplida, ou se aquele presente à oportunidade da dissolução irregular. Em decisão monocrática de afetação, proferida em sede de recurso repetitivo, a Ministra Assusete Magalhães, do Superior Tribunal de Justiça, no bojo do REsp n. 1.377.019⁶⁹, reconheceu o caráter representativo de controvérsia de natureza repetitiva, acerca da referida questão, e afetou o julgamento do recurso à Primeira Seção do citado Tribunal.

De acordo com essa decisão monocrática, devem ser suspensos todos os processos, individuais ou coletivos, em trâmite nos Tribunais de Justiça e nos Tribunais Regionais Federais, que versem sobre a matéria em apreço, até que haja o trânsito em julgado da decisão a ser prolatada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

Nessa ordem, não devem ser suspensos os feitos que veiculem pretensões de redirecionamento fiscal lastreadas na responsabilidade da pessoa física à época da dissolução irregular, pois esse entendimento já está pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça. Devem ser sobrestadas somente as demandas que versem sobre postulações de redirecionamento para pessoas físicas à ocasião do fato gerador da obrigação tributária, entendimento que, se adotado, implicará novidade, e, por conseguinte, deve uniformizar a jurisprudência pátria, de modo a evitar a prolação de decisões diversas sobre o mesmo tema e causar insegurança jurídica.

A prevalecer a congruência do entendimento já sedimentado pelo mesmo Tribunal Superior, a decisão a ser proferida no aludido recurso deve ser no sentido da responsabilização tão somente da pessoa física responsável à ocasião da dissolução irregular da pessoa jurídica devedora. Com efeito, a responsabilização de que se trata não repousa no inadimplemento do tributo, mas na infração à lei, a qual se opera com a dissolução irregular. Ausente de qualquer ressonância jurídica, pois, a pretensão à responsabilização do gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica à época do fato gerador da obrigação tributária inadimplida, já que inexistente pressuposto objetivo para tanto.

⁶⁹BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.377.019. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=65562786&n_um_registro=201300134372&data=20161003&tipo=0&formato=PDF>. Acesso em 11 mai. 2017.

Outra hipótese admitida pelo Superior Tribunal de Justiça⁷⁰ como espécie de ato praticado com infração à lei, capaz de ensejar o redirecionamento da execução fiscal, é a ausência de recolhimento ao Erário, por parte do empregador, de tributo descontado da renda do seu empregado.

Urge denotar que essa hipótese não se subsume a mero inadimplemento tributário - o qual, como visto, não poderia, por si só, fundamentar o redirecionamento do executivo fiscal -, mas a descumprimento de obrigação legal de repassar importe tributário referente a terceiro (empregado). Por óbvio, a responsabilidade não pode recair sobre o empregado, uma vez que a obrigação de descontar e repassar o montante referente à exação tributária pertence ao seu empregador. Sendo este pessoa jurídica, seu gerente, diretor ou representante deve suportar o redirecionamento da execução que busca a satisfação do crédito referente ao tributo descontado e não repassado ao Erário.

O excesso de poderes, outro pressuposto objetivo do redirecionamento da execução fiscal, consiste, de acordo com os ensinamentos de Eduardo Sabbag⁷¹, na ação da pessoa física além dos poderes que a norma legal, contratual ou estatutária lhe conferem, subvertendo os limites das atribuições que lhe foram outorgadas.

Como exemplo de ato praticado com excesso de poderes, o citado doutrinador menciona a aquisição de um bem imóvel por parte do diretor de uma sociedade, em nome desta, estando ciente de que, de acordo com o estatuto correspondente, sem a anuência de todos os sócios. Nessa hipótese, o débito tributário referente ao Imposto de Transmissão sobre Bens Imóveis poderá ser cobrado do diretor por meio de redirecionamento do executivo fiscal.

Diversamente do ato praticado com excesso de poderes, o perpetrado com infração do contrato social ou estatuto não se verifica no transbordamento de limitação estabelecida nesses documentos societários, mas na violação a proibição neles veiculada. Nessa linha, não se ultrapassa uma barreira circunstancial ou quantitativa, mas se infringe uma vedação qualitativa. Trata-se, pois, de infração absoluta; não relativa.

Como ilustração de ato praticado com infração ao contrato social ou estatuto, pode-se mencionar a contratação, por parte de gerente de sociedade, de empregados para a função de manobrista, ciente de que o documento societário veda expressamente essa contratação, em qualquer hipótese. Tal gerente, nesse jaez, poderá suportar eventual redirecionamento de

⁷⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 296304. Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200001413953&dt_publicacao=01/09/2003>. Acesso em 11 mai. 2017.

⁷¹SABBAG, op. cit., p. 872.

execução fiscal que tenha por objeto a cobrança do crédito tributário referente à contribuição social descrita no art. n. 195, I, “a”, da CF/88⁷², incidente sobre a remuneração dos aludidos empregados.

Analisados os pressupostos subjetivos e objetivos do redirecionamento da execução fiscal, cumpre examinar o prazo prescricional da sua pretensão. Sobre o tema, reina controvérsia jurisprudencial, que é bem delineada por Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia⁷³:

A primeira corrente defende a tese de que o redirecionamento em face dos sócios só pode ser realizado nos 05 (cinco) anos contados da citação da pessoa jurídica. Ou seja, o termo *a quo* do prazo prescricional quinquenal seria a data da citação da pessoa jurídica originariamente executada. Já a segunda corrente, fundamentada no princípio da *actio nata*, defende que o prazo prescricional para responsabilização do sócio na execução fiscal flui somente a partir do momento em que é constatada alguma das hipóteses que legitimam o redirecionamento, sendo que a prescrição só pode ser reconhecida caso reste demonstrada a mora da Fazenda Pública.

Depreende-se, nesses termos, que o prazo prescricional utilizado para a postulação do redirecionamento é o mesmo pontuado pelo Código Tributário Nacional⁷⁴, em seu artigo n. 174, para a propositura da ação de execução fiscal. A controvérsia reside, então, somente no termo inicial desse prazo, uma vez que o *caput* da citada norma fixa como termo *a quo* do prazo para a cobrança do crédito tributário (por meio da ação de execução fiscal) a data da sua constituição definitiva, e seu parágrafo único, inciso I, estabelece como ato interruptivo da prescrição o despacho judicial ordenatório da citação do devedor (mesma regra insculpida no artigo 8º, parágrafo 2º, da Lei n. 6830⁷⁵).

Pode-se inferir, nessa toada, que o debate em apreço ostenta natureza processual, embora, como toda demanda, irradie efeitos sobre a esfera material dos sujeitos envolvidos, sobretudo as pessoas para quem são postulados os redirecionamentos.

Nesse prisma, uma posição defende que o prazo prescricional para o requesto do redirecionamento da execução fiscal apenas tem o seu início a partir do instante em que verificados os necessários pressupostos para tanto. Assim, comprovada a dissolução irregular de uma sociedade empresária, a Fazenda Pública teria o prazo de cinco anos, a contar da juntada aos autos da certidão confeccionada pelo Oficial de Justiça, em que contenha tal informação.

⁷²BRASIL, op. cit., vide nota 3.

⁷³GARCIA; NOLASCO, op. cit., p. 653.

⁷⁴BRASIL, op. cit., vide nota 4.

⁷⁵BRASIL, op. cit., vide nota 3.

Esse entendimento, que encontra espaço em parte da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça⁷⁶, funda-se na teoria da *actio nata*, segundo a qual a pretensão a um direito somente pode nascer a partir da violação deste. Busca-se, nesse passo, seccionar o fato gerador da responsabilidade do contribuinte (pessoa jurídica devedora) do fato gerador da responsabilidade do respectivo gerente, diretor ou representante que obrara ilícita ou abusivamente.

Não obstante, esse pensamento se olvida do objeto da demanda, que deve nortear as regras da pretensão em juízo. O objeto da execução fiscal consiste na satisfação do crédito tributário; por conseguinte, o direito violado reside justamente no inadimplemento do tributo. Como acima delineado, o prazo prescricional para a cobrança desse crédito é de cinco anos, a contar de sua constituição, e pode ser interrompido em determinadas hipóteses legais, como a ordenação da citação do devedor.

Nessa esteira, conquanto a verificação e a comprovação dos pressupostos do redirecionamento originem a responsabilidade de terceiros em data diversa da verificação da responsabilidade do contribuinte, ambas convergem para o mesmo âmago: a satisfação do crédito tributário. O ajuizamento da execução fiscal e a verificação dos requisitos do redirecionamento não ostentam o condão de modificar o direito material alvejado.

Em razão da multiplicidade de recursos vertentes sobre essa temática, seu objeto foi submetido a decisão de afetação pelo Ministro Herman Benjamin, do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n. 1.201.993⁷⁷. Conquanto ainda pendente de julgamento, por uma das Seções do referido Tribunal, o citado Ministro expôs seu entendimento no sentido de que o termo inicial do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal deve ser o mesmo observado para a persecução em face do contribuinte, ou seja, a constituição do crédito tributário ou qualquer hipótese legal de interrupção desse prazo, como o despacho judicial ordenatório da citação do devedor.

⁷⁶BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.095.687.. Relator: Ministro Castro Meira. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200802145892&dt_publicacao=08/10/2010>. Acesso em 12 mai. 2017.

⁷⁷BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.201.993. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=12595290&num_registro=201001275952&data=20101025&tipo=0>. Acesso em 12 mai. 2017.

2.3. A controvertida autonomia do redirecionamento em face da desconsideração da personalidade jurídica: principais caracteres diferenciadores entre os dois institutos

Doutrinária e jurisprudencialmente, não é unânime o entendimento de que o redirecionamento da execução fiscal e a desconsideração da personalidade jurídica - esta também no âmbito da execução fiscal de crédito tributário - sejam institutos diversos, com natureza, fundamentos e pressupostos distintos.

A Segunda Turma do STJ, no julgamento do AgRg no REsp n. 1.524.236⁷⁸, expressamente utilizou as expressões ora tratadas como sinônimas, fato recorrente no âmbito desse Superior Tribunal. A redação do referido acórdão elenca como pressupostos para a desconsideração da personalidade jurídica no bojo da execução fiscal, em desfavor dos sócios correspondentes, as hipóteses abrangidas no art. n. 135 do CTN. Adiante, reporta-se ao instituto como redirecionamento da execução fiscal.

Da análise da mencionada decisão, depreende-se a dispensa de tratamento único aos dois institutos, utilizando-se um pelo outro, como se ambos comportassem o mesmo conteúdo semântico e jurídico, sobretudo no referente à sua finalidade: a responsabilização do gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica de direito privado por débitos tributários oriundos de atos ilícitos.

Rita Dias Nolasco e Victor Menezes Garcia⁷⁹, ao apresentarem os pressupostos do redirecionamento da execução fiscal, apontam e transcrevem o art. n. 50 do CC. Após, os autores passam à análise dos dois pressupostos da desconsideração da personalidade jurídica - o desvio de finalidade e a confusão patrimonial - como se também os fossem do redirecionamento do executivo fiscal.

Com a devida vênia aos referidos entendimentos, trata-se de institutos diversos, com naturezas, fundamentos e pressupostos próprios, como se delineará adiante. Sem embargo, é preciso reconhecer que apresentam relevantes semelhanças fáticas e jurídicas.

Com efeito, tanto a desconsideração da personalidade jurídica como o redirecionamento da execução fiscal constituem institutos criados pelo legislador para responsabilizar agentes de pessoa jurídica de direito privado que, ao praticarem atos jurídicos em nome desta, fizeram-nos ilicitamente. Ou seja, ambos os institutos contêm a essência de

⁷⁸BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.524.236. Relator: Ministro Humberto Martins. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201501104350&dt_publicacao=25/08/2015>. Acesso em 28 mai. 2017.

⁷⁹GARCIA; NOLASCO, op. cit., p. 648.

sanção por ato ilícito, de modo a possibilitar o alcance do patrimônio dos aludidos agentes para saldar a obrigação por eles originada.

Outrossim, ambos os institutos apresentam feição tipicamente processual, pois, em regra, apenas se manifestam após o ajuizamento de uma demanda originariamente em face da pessoa jurídica. No decorrer dessa lide, verificados os respectivos pressupostos de responsabilização, é requerida pelo exequente a inclusão dos agentes da pessoa jurídica no pólo passivo.

Ademais, trata-se de instrumentos legais de responsabilização que não prescindem da comprovação do efetivo agir desviado por parte dos agentes da pessoa jurídica. Nesse viés, a mera insolvência da pessoa jurídica executada, ou seja, a simples inexistência de ativo patrimonial para satisfazer o objeto da execução, não configura pressuposto suficiente ao redirecionamento ou à desconsideração da personalidade jurídica.

Não obstante tais semelhanças, há especificidades que tornam esses institutos próprios e independentes. A primeira delas reside na natureza jurídica: enquanto a desconsideração da personalidade jurídica encontra lastro legal, principalmente, no precitado art. 50 do CC, o redirecionamento tem seu abrigo no art. n. 135, III, do CTN. Nessa perspectiva, a primeira ostenta natureza civil e geral; o segundo, tributária e específica. Essa autonomia entre os institutos é abordada com propriedade por Leonardo Carneiro da Cunha⁸⁰:

há situações em que disposições legais específicas atribuem responsabilidade patrimonial direta aos sócios ou apenas ao sócio-gerente e ao administrador. É o caso, por exemplo, do disposto nos arts. 134, VII, e 135, III, do CTN, que atribuem aos sócios, diretores, gerentes ou representantes responsabilidade patrimonial por dívidas tributárias. Tais hipóteses diferem da desconsideração da personalidade jurídica, que acarreta responsabilidade patrimonial dos administradores e dos sócios quando sua conduta for ilícita, mais especificamente quando a personalidade jurídica da sociedade serviu de instrumento à fraude e ao abuso, podendo ser afastada ou tornada ineficaz para aquela situação, a fim de alcançar o patrimônio do sócio para responder pela dívida.

Dessume-se do ensinamento em apreço a nodal diferença entre os dois institutos: enquanto a desconsideração da personalidade jurídica consubstancia hipótese de responsabilização patrimonial genérica e indireta, o redirecionamento substantifica situação de responsabilização patrimonial específica e direta.

Sob esse enfoque, a responsabilização decorrente da desconsideração diz-se genérica por possuir caráter civil, isto é, corporificar dívida inespecífica, como as de essência trabalhista ou tributária. Dessa natureza genérica decorre outro traço diferenciador: sua

⁸⁰CUNHA, op. cit., p. 412.

imputação opera-se de modo indireto, por não comportar a prática de ilícitos específicos, mas qualquer ato que denote abuso da personalidade jurídica ou confusão patrimonial.

Lado outro, a responsabilização veiculada pelo redirecionamento possui natureza específica, por envolver obrigação de caráter tributário, ou seja, inadimplemento de uma dívida específica – tributo - perante um credor determinado – o Fisco, ou a quem este tenha delegado a capacidade tributária ativa⁸¹. Decorre de imputação direta da norma, a qual descreve precisamente os atos caracterizadores da responsabilização: os praticados com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos.

Nessa ótica, como salienta Gilberto Bruschi⁸², a responsabilidade dos gerentes, diretores ou administradores de pessoas jurídicas de direito privado considera-se direta por inexistir necessidade de aplicação de norma de outro ramo do Direito, que não a preceituada no Código Tributário Nacional. Dessarte, essa hipótese de responsabilidade tributária foi criada pelo próprio Direito Tributário como técnica própria de garantir a satisfação do crédito da mesma natureza. Por essa razão, constata-se a desnecessidade da aplicação da desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal de crédito tributário, quando presentes os pressupostos do redirecionamento.

Outra diferenciação entre os institutos em tela consiste na legitimidade das pessoas que podem ser responsabilizadas. Como leciona Marlon Tomazette⁸³, o art. n. 135, III, do CTN não se refere genericamente aos sócios, mas aos que ocupam a posição de administrador de bens alheios, isto é, aos administradores das sociedades.

Por seu turno, o art. n. 50 do CC, ao veicular os pressupostos da desconsideração da personalidade jurídica, aponta como legitimados a essa responsabilização os administradores e os sócios das respectivas sociedades. Nesse jaez, por simples interpretação gramatical dos referidos dispositivos legais, é possível inferir o maior âmbito de abrangência pessoal da desconsideração frente ao redirecionamento, uma vez que, para uma pessoa ser responsabilizada civilmente, basta ostentar a qualidade de sócio, desde que, por óbvio, comprove-se a presença de um requisito objetivo para tanto.

Fernanda Machado Pillar⁸⁴ aponta uma outra especificidade da responsabilidade tributária que autoriza o redirecionamento, mencionando que esta vai além da simples

⁸¹Capacidade tributária ativa é a delegação das funções de arrecadar e fiscalizar créditos tributários, realizada pelo Fisco a pessoa jurídica de direito público ou privado, nos termos do art. 7º do Código Tributário Nacional.

⁸²BRUSCHI apud PILLAR, Fernanda Machado et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 239.

⁸³TOMAZETTE, op. cit., p. 296.

⁸⁴PILLAR, op. cit., p. 240.

sujeição patrimonial própria dos casos de desconsideração da personalidade jurídica. Em consequência, aduz a autora que o responsável tributário não apenas responderá com seu patrimônio, mas terá seu nome incluído no Cadastro Informativo de créditos não quitados no do setor público federal – CADIN - e será impedido de obter certidão negativa de débitos.

As consequências apontadas, irradiadoras de efeitos não meramente patrimoniais, substantificam traços específicos de dívidas de natureza tributária. Com efeito, o CADIN, disciplinado pela Lei n. 10.522/2002⁸⁵, é um cadastro informativo contenedor de relação de pessoas físicas e jurídicas responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas perante a Fazenda Pública Federal. Embora o referido diploma não veicule proibição expressa de contratação com o poder público ou de concessão de incentivos fiscais por parte deste, seu art. 6º determina a obrigatoriedade de consulta prévia ao CADIN, pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, para a realização de tais atos, o que denota a importância desse cadastro.

A certidão negativa de débitos tributários, por seu turno, encontra regramento no art. n. 205 do CTN, e consiste em documento comprobatório da quitação de determinado tributo, expedido pelo ente competente, mediante requerimento expresso do contribuinte ou responsável tributário. Consoante a aludida norma, tal documento apenas se torna exigível por expressa disposição legal, como, por exemplo, uma lei que exija comprovação de regularidade fiscal por parte de sociedade empresária para poder se habilitar em processo de licitação pública.

Não se pode olvidar, outrossim, que a Segunda Turma do STJ, em 1.7.2010, no julgamento do RMS n. 31.859⁸⁶, pacificou o entendimento no sentido da possibilidade de inclusão de débitos tributários inscritos em dívida ativa nos cadastros de proteção ao crédito, independentemente de sua cobrança em execução fiscal. A fundamentação dessa decisão centrou-se na existência de um crédito líquido, certo e exigível, que deve ser protegido, inclusive, por meio da publicidade e da restrição oriundas da sua inscrição nos referidos cadastros.

Nesse ponto, pode-se constatar outra particularidade da responsabilidade tributária frente à responsabilidade meramente civil. Como antes analisado neste estudo, apenas se pode referir à expressão “redirecionamento da execução fiscal”, ao menos tecnicamente, após o

⁸⁵BRASIL. Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10522.htm>. Acesso em: 04 jun. 2017.

⁸⁶BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS n. 31.859. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201000586105&dt_publicacao=01/07/2010>. Acesso em 04 jun. 2017.

ajuizamento da respectiva demanda. Não obstante, como visto no primeiro capítulo deste trabalho, o art. 2º, § 5º, I, da Lei n. 6.830/1980, possibilita a inclusão do nome do corresponsável tributário no termo de inscrição de dívida ativa, e o art. 4º, V, desse diploma, autoriza o ajuizamento da execução fiscal em face do responsável.

Essa possibilidade legal advém do processo administrativo fiscal que, após a oportunização de contraditório e ampla defesa ao suposto devedor, resulta na formação de um título líquido certo e exigível, inscrito em dívida ativa devido ao seu inadimplemento.

Nessa esteira, conquanto os cadastros de restrição ao crédito comportem, atualmente, a inscrição dos nomes de devedores de débitos meramente civis e de débitos tributários, há uma relevante diferenciação no que tange ao momento a partir do qual a lei autoriza essa inscrição.

Os devedores tributários, como mencionado em epígrafe, ainda que se trate de diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas (contribuintes originárias), podem ter seus nomes inscritos imediatamente à inscrição em dívida ativa do respectivo crédito. Por outro ângulo, os sócios ou administradores de pessoas jurídicas apenas podem ter seus nomes incluídos nesses cadastros restritivos, por dívidas de natureza meramente civil oriundas da prática de atos abusivos no exercício dessas funções, após decisão judicial autorizadora da desconsideração da personalidade jurídica, ante a inexistência de anterior processo a comprovar tal responsabilidade.

Por todas as razões expostas, depreende-se a autonomia da responsabilidade tributária diante da meramente civil, e, por conseguinte, do redirecionamento da execução fiscal frente a desconsideração da personalidade jurídica. Embora os institutos possuam algumas semelhanças, advém de fontes diversas, residem em diplomas distintos, ostentam essências próprias, são protagonizados por pessoas distintas e requerem dinâmicas e fatos diferenciados para ganharem vida.

2.4. A responsabilidade pessoal, por dívidas não tributárias, dos gerentes das sociedades limitadas e dos administradores das sociedades por ações

O redirecionamento da execução fiscal e a desconsideração da personalidade jurídica não constituem as únicas possibilidades de responsabilização dos agentes das pessoas jurídicas de direito privado por dívidas oriundas de atos ilegítimos. Como visto, o primeiro assenta guarida na hipótese de crédito de natureza tributária, nos moldes do art. n. 135, III, do

CTN. A desconsideração, por seu turno, apresenta-se na hipótese de crédito meramente civil, desde que presente um dos requisitos descritos no art. 50 do CC.

Em outro prisma, a Lei n. 6.404/1976⁸⁷, que disciplina as sociedades por ações, dispõe, em seu art. n. 158, a responsabilidade civil do administrador pelas dívidas resultantes de atos cometidos com dolo ou culpa – desde que dentro das respectivas atribuições -, ou com violação da lei ou do estatuto. De semelhante modo, o Decreto n. 3.708/1919⁸⁸, que regula as sociedades limitadas, veicula, em seu art. n. 10, a responsabilidade pessoal, solidária e ilimitada dos sócios-gerentes pelas obrigações contraídas com excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei.

Da análise dos referidos dispositivos, verifica-se a semelhança de suas redações. Ambos estabelecem a responsabilidade pessoal e direta dos aludidos agentes das pessoas jurídicas correspondentes por dívidas de natureza civil oriundas da prática de atos abusivos ou ilegais.

Tais normas, como afirma João Aurino de Melo Filho⁸⁹, não fazem, para a sua incidência, qualquer restrição em referência à natureza do débito, isto é, se de natureza pública ou privada. Dessa constatação pode-se concluir que se trata de normas especiais, por regularem sociedades específicas. Ademais, veiculam a prática de atos desviados específicos – os praticados com excesso de poder ou contrariamente à lei ou aos atos constitutivos.

Por essas razões, deduz-se a autonomia desses dispositivos específicos em face do instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Deveras, ao passo que a desconsideração da personalidade jurídica demanda a prática de atos inespecíficos e encontra residência no Código Civil, as normas societárias mencionadas prevêm a prática de atos específicos e se reportam exclusivamente às sobreditas sociedades.

A corroborar esse entendimento, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do Recurso Especial n. 1371128⁹⁰, sob a técnica de recurso repetitivo e por unanimidade, considerou que o mesmo fato – no caso em baila, a dissolução irregular da pessoa jurídica - a autorizar o redirecionamento da execução fiscal de crédito tributário para os sócios gerentes também deve ser capaz de autorizar a redirecionamento da execução fiscal de créditos não tributários

⁸⁷BRASIL, op. cit., vide nota 55.

⁸⁸BRASIL. Decreto n. 3.708, de 10 de janeiro de 1919. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d3708.htm>. Acesso em: 04 jun. 2017.

⁸⁹MELO FILHO, op. cit., p. 489.

⁹⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1371128. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201300497558&dt_publicacao=17/09/2014>. Acesso em 06 set. 2017.

para os aludidos sócios, desde que a pessoa jurídica originalmente demandada se trate de sociedade limitada ou sociedade por ações.

A sobredita decisão, a par de se lastrear no princípio da isonomia jurídico-causal (fundado na premissa de que onde há a mesma razão deve haver o mesmo direito), mencionou explicitamente os precitados dispositivos das leis especiais de regência das aludidas sociedades, os quais em muito se assemelham ao comando do art. n. 135, III, do CTN.

Pode-se afirmar, nessa ordem, que as citadas leis societárias carregam hipóteses de redirecionamento de execução de crédito de qualquer natureza, mesmo que a parte credora não seja a Fazenda Pública. Isso porque essas normas determinam a imputação direta e pessoal da responsabilidade dos agentes das respectivas sociedades, responsabilidade essa que não prescinde do anterior ajuizamento da demanda em face, originariamente, apenas da pessoa jurídica devedora, para, somente após a devida comprovação da prática de algum ato desviado por parte dos seus agentes, ser para este direcionada.

Nesse viés, mostra-se imprescindível, para a correta ciência da norma regente de determinada relação jurídica, a análise da natureza do crédito, dos atos ilegítimos perpetrados e da natureza da pessoa jurídica devedora.

Sob esse enfoque, e com espeque em todas as análises até aqui expendidas, no âmbito da execução fiscal – demanda sobre a qual se debruça neste trabalho -, podem-se verificar três diferentes hipóteses de responsabilização pessoal do representante da pessoa jurídica originariamente demandada: o redirecionamento com supedâneo no art. n. 135, III, do CTN; o redirecionamento com base no art. n. 10 do Decreto n. 3.708/1919 ou no art. n. 158 da Lei n. 6.404/1976; e a desconsideração da personalidade jurídica.

Tratando-se de execução de crédito tributário e presente qualquer dos requisitos previstos no art. n. 135, III, do CTN, a responsabilização do representante da pessoa jurídica inicialmente executada será levada a efeito por meio do redirecionamento tributário.

Não se tratando de crédito tributário, mas sendo a pessoa jurídica executada sociedade limitada ou por ações, há de se perquirir a presença de algum dos pressupostos previstos no art. n. 10 do Decreto n. 3.708/1919 ou no art. n. 158 da Lei n. 6.404/1976, respectivamente. Existente algum deles, verificar-se-á o redirecionamento não tributário da demanda para o representante correspondente. Ausentes tais pressupostos, ou não ostentando a pessoa jurídica executada qualquer das naturezas empresariais mencionadas, a responsabilização ainda poderá ser viabilizada por intermédio da desconsideração da personalidade jurídica assentada no art. n. 50 do CC, desde que presente algum dos seus requisitos.

Lado outro, tratando-se de crédito tributário em face de sociedade limitada ou por ações, mas ausentes os requisitos veiculados no art. n. 135, III, do CTN, há de se analisar a prática de algum dos pressupostos elencados das referidas leis de regência, cuja presença legitimará o redirecionamento da execução fiscal para o representante infrator. Essa hipótese, porém, é de difícil configuração, uma vez que os pressupostos elencados pelas três normas citadas guardam estrita semelhança entre si.

Consistindo o objeto da execução em crédito tributário em face de sociedade limitada ou por ações, mas ausentes os pressupostos para o redirecionamento (com base no CTN ou nas normas societárias específicas), ou não sendo o pólo passivo ocupado por pessoa jurídica dessa natureza, resta somente a responsabilização dos representantes da demandada por meio da desconsideração da personalidade jurídica - instituto subsidiário -, desde que configurado algum dos pressupostos contidos no art. n. 50 do CC.

Essa a posição adotada por Cláudio Luiz de Miranda⁹¹, para quem é cabível a aplicação da desconsideração da personalidade no bojo da execução fiscal, mesmo em se tratando de crédito tributário, desde que presentes os seus requisitos.

De fato, não há qualquer óbice legal à incidência das normas materiais plasmadas no Código Civil na seara do processo tributário, sobretudo da execução fiscal, seja de crédito tributário ou não. O que não se pode admitir, e isso por questões principiológicas, sistemáticas e teleológicas, de modo a resguardar a unidade do ordenamento jurídico pátrio, é a aplicação de normas civilistas a hipóteses concretas que preencham os requisitos ensejadores da incidência de normas específicas existentes nas leis respectivas especiais.

A hipótese concreta, portanto, é que permitirá avaliar a presença de requisitos para o redirecionamento da execução, para a desconsideração da personalidade jurídica, ou mesmo a ausência de qualquer pressuposto idôneo à responsabilização do representante da pessoa jurídica executada. De todo modo, a fim de evitar violação aos princípios da isonomia e da *par conditio creditorum*⁹², deve-se, na ausência de pressupostos autorizadores do redirecionamento, possibilitar ao exequente a demonstração de eventual pressuposto idôneo ao deferimento da desconsideração da personalidade jurídica.

Entendimento diverso desaguaria na atribuição de posição privilegiada ao credor privado, pois a Fazenda Pública, credora do devedor comum àquele, caso não lograsse demonstrar a presença de algum pressuposto para o redirecionamento, mas o fizesse em

⁹¹MIRANDA, op. cit., p. 165.

⁹²Princípio que consubstancia a paridade entre os credores de um devedor de mesma identidade ou natureza, de modo a impedir a sobreposição dos direitos de um credor sobre o outro.

referência à desconsideração da personalidade jurídica, quedar-se-ia impossibilitada incluir o correspondente responsável no pólo passivo da execução fiscal (e, por conseguinte, de ampliar a possibilidade de satisfazer o seu crédito), impedimento a que não se submeteria o credor privado.

3. O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A DEBATIDA POSSIBILIDADE DE SUA APLICAÇÃO NO ÂMBITO DA EXECUÇÃO FISCAL

Inovação proporcionada pelo novo Código de Processo Civil⁹³, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica altera a dinâmica processual necessária à inclusão do sócio ou responsável no pólo passivo da ação intentada inicialmente em face apenas da respectiva pessoa jurídica. Por essa razão, reveste-se de curial importância ao objeto deste trabalho o estudo de sua disciplina e de seus efeitos processuais e materiais.

Conquanto recém-nascido no ordenamento jurídico pátrio, o referido instituto já suscita controvérsias entre os estudiosos da matéria, sobretudo no concernente à necessidade de sua observância no bojo de procedimentos especiais, como o rito estabelecido pela Lei n. 6.830/1980⁹⁴ para o processo e julgamento das execuções fiscais, seja para a cobrança de créditos tributários, como para a de créditos não tributários.

Não obstante, ainda ausente posição jurisprudencial ou doutrinária sedimentada sobre o tema, faz-se mister analisar a essência e os efeitos do instituto para, em cotejo com as perspectivas jurisprudenciais correspondentes, extrair-se uma conclusão acerca de sua viabilidade no campo das execuções fiscais.

Para tanto, serão dissecados aspectos específicos atinentes não apenas à desconsideração da personalidade jurídica, mas ao redirecionamento da execução fiscal, de modo a inferir a sua possível compatibilidade com a instauração do sobredito incidente, mormente considerando-se a possibilidade da verificação da desconsideração da personalidade jurídica no procedimento executivo fiscal - conclusão alcançada ao fim do capítulo anterior.

Outrossim, deve-se aclarar que a análise em epígrafe será realizada, em coerência com o método de estudo até aqui proposto, tendo como supedâneos não somente as normas processuais disciplinadoras do incidente, mas, de semelhante modo, as normas processuais e materiais dispostas em outros diplomas que com aquelas guardam relação. Dessarte, o estudo seguinte terá feição dialógica, considerando o ordenamento jurídico com um sistema aberto de regras e princípios harmônicos e complementares; não antinômicos e estanques.

⁹³BRASIL, op. cit., vide nota 2.

⁹⁴BRASIL, op. cit., vide nota 1.

3.1. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica como inovação do Novo Código de Processo Civil: estrutura, disciplina e pressupostos de aplicabilidade

O Código de Processo Civil de 1973 não previa procedimento específico a ser observado para a inclusão do sócio ou administrador no pólo passivo de uma demanda ajuizada em face da pessoa jurídica correspondente. Por essa razão, verificados os pressupostos materiais delineados nas leis de regência, o magistrado, ao deferir a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade demandada, determinava, de plano, a citação das citadas pessoas físicas.

Nessa linha, a partir da sua citação, o sócio ou administrador da pessoa jurídica acionada inicialmente já passava a integrar o pólo passivo da demanda, fosse essa de conhecimento ou execução, e independentemente do rito estabelecido – ordinário, sumário ou sumaríssimo.

Essa praxe processual possibilitava, inclusive, a constrição dos bens pertencentes aos aludidos responsáveis, caso não comprovassem, em sua primeira manifestação, a ausência dos pressupostos da desconsideração da personalidade jurídica ou não satisfizessem o crédito cobrado.

Esse raciocínio encontra lastro na jurisprudência do STJ, de cujo acórdão, proferido por sua Terceira Turma, no julgamento do Recurso Especial de n. 279273⁹⁵, pode-se inferir o primeiro efeito desconsideração: a solidariedade entre a pessoa jurídica e os administradores, os quais passam a responder pela dívida como se tivessem assumido, em nome próprio, às obrigações imputáveis à pessoa jurídica.

Nessa linha, importa mencionar que o deferimento da desconsideração da personalidade jurídica, ao afastar a separação obrigacional e a limitação da responsabilidade dos sócios ou administradores, não implica a exclusão da pessoa jurídica do pólo passivo, mas a solidariedade entre essa e os novos incluídos.

Desse efeito processual decorre a importância da forma por meio da qual será processado e deferido e requerimento de desconsideração. Dito de outro modo: importa

⁹⁵BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 279273. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200000971847&dt_publicacao=29/03/2004>. Acesso em 30 ago. 2017.

perquirir o procedimento e o momento em que se analisarão os pressupostos da desconsideração, bem como o marco temporal a partir do qual o sócio ou responsável é considerado parte da demanda.

Em absoluta transformação do referido procedimento direto até então adotado, o novo Código de Processo Civil instituiu o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, disciplinado nos seus artigos de n. 133 a 137. Como refere Alexandre Câmara⁹⁶, trata-se de modalidade de incidente processual cujo efeito é intervenção forçada de terceiro, na medida em que alguém estranho ao processo será citado e poderá integrar o processo contra a sua vontade.

De fato, o instituto em apreço reside no Capítulo IV do Título III do Código, que tem por epíteto a insígnia “Da Intervenção de Terceiros”, e encontra sua maior razão no princípio do contraditório, uma vez que a sua resolução requer a prévia citação do sócio para manifestação e apresentação das provas pertinentes à sua defesa, como se denota do art. de n. 135.

Nesse prisma, somente após a apreciação da resposta do terceiro e da análise das eventuais provas por esse apresentadas é que o magistrado poderá proferir decisão em acolhimento ou em rejeição ao requerimento de desconsideração. Tal decisão, conquanto proferida dentro de um processo, não prescinde da apreciação dos pressupostos materiais da desconsideração da personalidade jurídica, como se depreende do texto do art. de n. 133, § 1º, do CPC.

A legitimidade para a formulação do pedido de instauração do incidente em estudo pertence à parte e ao Ministério Público, regra da qual se extrai a impossibilidade de sua instauração pelo juiz de ofício. Essa regra deriva da natureza privada da matéria em foco, haja vista caber ao titular da pretensão em juízo a reunião dos elementos capazes de demonstrar os pressupostos materiais da desconsideração. Ademais, tal norma reproduz o comando de legitimidade estampado no art. de n. 50 do Código Civil⁹⁷.

Sob esse enfoque, deve-se ressaltar, consoante se depreende do art. de n. 133, § 2º, do CPC, que o incidente também se aplica à desconsideração inversa da personalidade jurídica. Ou seja, a separação patrimonial entre os bens da pessoa jurídica e os dos seus sócios pode ser afastada não apenas para o alcance do patrimônio registrado em nome desses, mas também para o alcance dos bens em nome da pessoa jurídica.

⁹⁶CÂMARA, op. cit. p. 114.

⁹⁷BRASIL, op. cit., vide nota 34.

O legislador fez questão de explicitar o cabimento do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial. Ademais, o art. 1062 do CPC determina a aplicação do incidente inclusive nos processos de competência dos juizados especiais.

Em ambas as hipóteses, não haverá diferenciação quanto aos âmbitos temporal e probatório do direito de defesa do sócio ou da pessoa jurídica citada, uma vez que o art. de n. 135 do CPC confere-lhes o prazo de quinze dias para manifestação e requerimento de produção probatória, independentemente do rito ou da fase processual.

Questão intrínseca ao instituto da desconconsideração da personalidade jurídica, e que, por essa razão, prescindiria de menção normativa, é a inviabilidade de instauração de incidente derivado de pedido expresso na petição inicial. Aclara-se: o art. de n. 134, § 2º, do CPC, estabelece a dispensa de instauração do incidente se a desconconsideração for requerida na petição inicial. Sem embargo, por se tratar o incidente de fenômeno ocorrente dentro de um processo, durante o curso desse, não haveria mesmo razão em instaurá-lo antes mesmo da angularização da relação processual.

Nessa esteira, na hipótese de o requerimento de desconconsideração ser formulado expressamente no corpo da petição inicial, devem-se citar não somente a pessoa originariamente devedora, mas, de igual modo, a pessoa por ela responsável, para apresentarem, em idêntico prazo, defesa e requerimento de provas.

Ainda sobre essa questão, conquanto a norma em comento não tenha explicitado, parece lógica a conclusão acerca da impossibilidade do ajuizamento da demanda em face somente do responsável pela pessoa jurídica, ou seja, para quem se deseja a desconconsideração, não incluindo no pólo passivo a própria pessoa jurídica originariamente devedora. Se o pedido de desconconsideração tem por premissa o abuso da personalidade jurídica - matéria a ser comprovada nos autos -, e se a conseqüência do deferimento desse pedido reside no afastamento da separação patrimonial, não há lógica fática e jurídica na propositura da demanda somente em face dos aludidos responsáveis.

Não por outra razão estabelece o Enunciado de n. 248 do Fórum Permanente de Processualistas Civis⁹⁸ que, na hipótese de a desconconsideração ser requerida na petição inicial,

⁹⁸FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. Enunciado n. 248. Disponível em: <<http://riccipi.com.br/wp-content/uploads/2015/02/Enunciados-FPPC-Consolidados.pdf>>. Acesso em: 01 set. 2017.

incumbe ao sócio ou à pessoa jurídica, na contestação, impugnar não somente a própria desconsideração, mas também os demais pontos da causa.

Efeitos peculiares e *ope legis* (decorrentes direta e impositivamente da lei) do incidente são a suspensão do processo e a comunicação ao juízo distribuidor para as devidas anotações, segundo o art. de n. 134, parágrafos 1º e 3º, do CPC. Embora aparentemente simples, esses efeitos suscitam uma indagação quanto ao momento a partir do qual passam a operar, isso é, em qual oportunidade processual se pode considerar instaurado o incidente, já que o legislador silenciou no concernente a esse aspecto. E essa indagação não é pacífica no campo doutrinário.

Para Alexandre Câmara⁹⁹, deve-se considerar instaurado o incidente apenas a partir do momento em que o juiz proferir a decisão admitindo-o. Em justificção a esse entendimento, o autor menciona a necessidade da análise judicial acerca do preenchimento dos respectivos pressupostos materiais, cuja ausência enseja o indeferimento da instauração do incidente, em juízo de admissibilidade.

Com devida vênua ao ínclito doutrinador, da redação do art. de n. 134, § 4º, consta a menção expressa de que os aludidos pressupostos materiais são necessários para a desconsideração da personalidade jurídica; não para a instauração do incidente.

Nessa ordem, é preciso especificar dois momentos processuais distintos: a instauração do incidente – que, na ausência de disposição específica, deve-se entender como a mera formulação do requerimento de instauração -, e o acolhimento do pedido de desconsideração - que somente se opera após a efetiva e perfunctória análise judicial acerca do preenchimento dos pressupostos materiais correspondentes.

Em abono a esse entendimento, Daniel Assumpção¹⁰⁰ leciona ser mais adequado, em termos de segurança jurídica, que o mero pedido da parte já seja suficiente para a instauração do incidente, inclusive porque a decisão judicial pode demorar a ser proferida, e, por conseguinte, proporcionar tempo à perpetração de manobras fraudulentas por parte de quem pode ser alcançado pela desconsideração.

Seguindo a linha de segurança jurídica, dispõe o art. de n. 137 do CPC que, acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude à execução, será ineficaz em relação ao requerente. Não obstante, essa norma parece conflitar com o texto do art. de n. 792, § 3º, do mesmo diploma, segundo o qual, nos casos de desconsideração da

⁹⁹CÂMARA, op. cit. p. 117.

¹⁰⁰NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de Direito Processual Civil*. 8. ed. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 568.

personalidade jurídica, a fraude à execução a partir da citação da parte cuja personalidade se pretende desconsiderar. Dito de outro modo: importa saber qual o momento processual a partir do qual a alienação de bens do devedor será ineficaz ao requerente da desconsideração por se considerar em fraude à execução.

Debruçando-se sobre o tema, Daniel Assumpção¹⁰¹ conclui que o comando do art. de n. 137 do CPC não prevê o termo inicial da fraude à execução, mas limita-se a afirmar que somente haverá essa espécie de fraude se o pedido de desconsideração for acolhido. Dessarte, a questão do termo inicial da fraude seria resolvida unicamente pelo art. n. 792, § 3º, do CPC.

Sem embargo, consoante o autor, a decisão do legislador não foi a mais justa, uma vez que criou uma presunção absoluta de ciência dos sujeitos que serão atingidos pela desconsideração da personalidade jurídica. Nesse andar, a norma protege o credor e deixa, a um só tempo, o terceiro em risco. O doutrinador ilustra o raciocínio com a hipótese de um terceiro adquirir um imóvel sem qualquer gravame de um devedor sem qualquer restrição, mas que venha, muito tempo depois, a ser atingido pela desconsideração da personalidade jurídica.

Como derradeira explanação acerca da disciplina do incidente em estudo, cabe destacar que a decisão que o resolve ostenta a natureza de decisão interlocutória, conforme a redação do art. n. 136 do CPC. Por tal razão, essa decisão desafia a interposição de agravo de instrumento, como se denota do art. n. 1015, IV, do CPC. Importa ressaltar a cabimento do recurso independentemente do conteúdo da decisão, ou seja, se de acolhimento ou rejeição do pedido de desconsideração, como se infere do texto do *caput* da última norma citada.

Outrossim, consoante afirma Fredie Didier Jr.¹⁰², trata-se de decisão de mérito, apta a produzir coisa julgada material, a desafiar, inclusive, ação rescisória. Essa natureza guarda consonância como a sistemática introduzida pelo novo CPC, ao prever a possibilidade de decisões parciais de mérito, como se deduz do seu art. n. 503. Desse modo, independentemente do resultado da demanda inicial, a decisão que resolve o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, embora seja interlocutória (por não pôr termo à demanda principal), faz coisa julgada material, e, portanto, não pode mais ser discutida, a não ser por ação rescisória, se presentes os pressupostos dessa.

¹⁰¹Ibidem, p. 1926.

¹⁰²DIDIER JR apud SILVA, Ronaldo Campos E et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 662.

3.2. As controvertidas possibilidade e viabilidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal

Reina funda divergência doutrinária a respeito da aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica em sede de execução fiscal, seja de crédito tributário ou não, quer se trate de redirecionamento da demanda ou de desconsideração da personalidade jurídica em sentido técnico e estrito.

Com o escopo de alcançar maior clareza e didatismo na exposição e análise do tema, será abordado, primeiramente, o debate acerca do redirecionamento da execução fiscal; após, será estudado o imbróglio a envolver a desconsideração da personalidade jurídica propriamente dita.

Nessa perspectiva, não se pode perder de vista a posição aqui sustentada, ancorada no entendimento da Primeira Seção do STJ por ocasião do julgamento do Recurso Especial n. 1371128¹⁰³, no sentido da possibilidade do redirecionamento de execução fiscal de crédito não tributário, desde que presentes os pressupostos veiculados no art. n. 10 do Decreto-Lei n. 3708/1919¹⁰⁴ (que disciplina as sociedades limitadas) ou no art. n. 158 da Lei n. 6404/1976¹⁰⁵ (que regula as sociedades por ações).

Por esse ângulo, será inicialmente analisada a possibilidade da aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica ao redirecionamento de crédito tributário (com espeque no art. 135, III, do CTN), bem como ao redirecionamento de crédito não tributário (com supedâneo nos mencionados dispositivos societários especiais) – desde que se trate a pessoa originariamente acionada de sociedade limitada ou por ações -, em ambas as hipóteses no bojo de uma execução fiscal.

O primeiro argumento expendido para a defesa da aplicação do incidente em foco no trâmite da execução fiscal reside nos princípios da subsidiariedade e da legalidade, uma vez que o art. 1º da Lei n. 6830/1980¹⁰⁶ estabelece a regência subsidiária da execução fiscal pelo Código de Processo Civil. Nessa linha, como a lei especial não estabelece um rito processual próprio para o redirecionamento do executivo fiscal, o estatuto processual geral seria integral e subsidiariamente aplicado quanto a essa temática.

¹⁰³BRASIL, op. cit., vide nota 90.

¹⁰⁴BRASIL, op. cit., vide nota 88.

¹⁰⁵BRASIL, op. cit., vide nota 55.

¹⁰⁶BRASIL, op. cit., vide nota 1.

Esse o entendimento de Ronaldo Campos e Silva¹⁰⁷, para quem, a partir dessa específica previsão legal, torna-se obrigatória a aplicação do incidente ao executivo fiscal, sobretudo ante a norma insculpida no art. n. 134 do CPC, que determina o cabimento do incidente na execução fundada em título executivo extrajudicial, e o teor do art. n. 795, § 4º, do mesmo diploma, segundo o qual, para a desconsideração da personalidade jurídica, é obrigatória a observância do citado incidente.

A argumentação em epígrafe, contudo, não resiste a uma análise holística, legal e principiológica acerca do tema. Primeiramente, a devida aplicação subsidiária do CPC aos processos de execução fiscal, por força do explícito comando normativo supracitado, não prescinde de uma interpretação sistemática das normas veiculadas pelo próprio diploma processual, máxime em face da constatação de que as normas reguladoras do incidente em apreço não se encontram, de modo estanque, dispostas em seus artigos de n. 133 a 137.

O art. n. 1062 do CPC, nesse passo, determina a aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica ao processo de competência dos juizados especiais. Essa técnica normativa denota verdadeiro silêncio eloquente por parte do legislador, que, se desejasse estender a aplicação do incidente a outros ritos regulados por leis especiais – como o referente às execuções fiscais –, tê-lo-ia feito também de modo explícito.

No mesmo sentido, como afirma João Aurino de Melo Filho¹⁰⁸, o art. n. 790 do CPC, ao determinar o âmbito de incidência da sujeição patrimonial em sede de execução, arrola em incisos distintos e remissivamente a fundamentos distintos, os “bens dos sócios, nos termos da lei” (inciso II), e “os bens do responsável, nos casos de desconsideração da personalidade jurídica” (inciso VII).

Diante dessa intencional e diferenciação tópica, o doutrinador assinala que apenas última hipótese obriga à aplicação do incidente, por duas razões: inicialmente, por ser o único inciso a se reportar diretamente à desconsideração da personalidade jurídica; de outro lado, devido ao teor da redação do inciso II, que se refere às leis especiais reguladoras das responsabilidades dos sócios das pessoas jurídicas, como o CTN¹⁰⁹, o Decreto-Lei n. 3708/1919 e a Lei n. 6404/1976.

Por outro viés, não se pode olvidar a incompatibilidade de um dos efeitos obrigatórios do incidente em estudo com a seara do processo judicial tributário, qual seja, a suspensão do processo, consoante o comando do art. 134, § 3º, do CPC. Nesse sentir é o entendimento de

¹⁰⁷SILVA, op. cit., p. 634.

¹⁰⁸MELO FILHO, op. cit., p. 463.

¹⁰⁹BRASIL, op. cit., vide nota 4.

Gílson Pacheco Bomfim¹¹⁰, para quem a adoção do incidente na execução fiscal importaria, na prática, a suspensão da exigibilidade do crédito, o que colocaria a norma em rota de colisão com o art. n. 146, III, “b”, da CRFB¹¹¹, e com o art. n. 151 do CTN.

Esse raciocínio guarda coerência com o disposto na aludida regra constitucional, que exige lei complementar para o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, inclusive sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária. Deve-se salientar, outrossim, que, conforme já delineado neste estudo, o CTN foi recepcionado pela CRFB como lei complementar, e, como tal apto a regular as matérias mencionadas na referida norma constitucional, inclusive a suspensão do crédito tributário (em seu art. n. 151), que guarda estreita relação com o instituto da prescrição desse crédito.

Com efeito, admitida a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica em processo de execução fiscal, a suspensão desse teria como efeito imediato a suspensão da prescrição do crédito tributário, uma vez que, consoante o princípio da *actio nata*, e considerando-se que essa prescrição se opera em favor do executado, o exequente não poderia ser penalizado por ato alheio, mesmo que decorrente de comando normativo.

Trata-se, na análise em epígrafe, do instituto da prescrição intercorrente – produtora de seus efeitos durante a tramitação do processo -, considerando-se que o credor já ajuizara a demanda.

É bem verdade que essa linha de pensamento apenas se pode referir às execuções fiscais de créditos tributários, única natureza abrangida pela normatividade do art. n. 146 da CRFB. Todavia, não se pode olvidar que o efeito suspensivo produzido pela instauração do incidente conflitaria mesmo com as execuções fiscais de créditos não tributários, uma vez que o art. n. 40 da Lei n. 6830 regula a prescrição intercorrente do crédito fiscal, a qual, de igual modo, tem o seu curso obstado pela ocorrência de hipótese de suspensão.

Em prosseguimento, quiçá o argumento mais contundente soerguido em favor da obrigatoriedade da aplicação do incidente às execuções fiscais repouse na observância do princípio do contraditório, essencial à resolução do incidente, como se deduz do art. n. 135 do CPC. Esse o pensamento escudado por Leonardo Carneiro da Cunha¹¹², que, embora reconheça a diferença e a autonomia dos institutos do redirecionamento e da desconsideração da personalidade jurídica, assim afirma:

¹¹⁰BOMFIM, apud SILVA, Ronaldo Campos E et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 664.

¹¹¹BRASIL, op. cit., vide nota 3.

¹¹²CUNHA, op. cit., p. 441.

Não é possível simplesmente “redirecionar” uma execução sem que sejam apurados os elementos subjetivos da responsabilidade, assegurados o contraditório e a ampla defesa. Exatamente por isso é que se exige que, na execução fiscal, a desconsideração da personalidade jurídica e o “redirecionamento” da execução sejam feitos pelo incidente previsto nos arts. 133 a 137 do CPC. Por aí já se percebe que o incidente deve ser instaurado não apenas nos casos de desconsideração propriamente dita, mas também nas hipóteses em que há possibilidade de o sócio responder pelas dívidas da sociedade, seja em razão do regime jurídico a que ela se sujeita, seja por causa do exercício da administração feita em desacordo com as normas legais, estatutárias ou contratuais.

Nessa órbita, o autor ainda menciona, em defesa da argumentação em epígrafe, a ineficácia da alienação ou oneração de bens, em relação ao requerente, acaso acolhido o pedido de desconsideração (consoante a regra do art. n. 137 do CPC), e a possibilidade do deferimento da tutela de urgência (disciplinada pelos artigos de n. 300 a 310, do CPC) ou da evidência (regulada pelo art. n. 311 do CPC), desde que preenchidos os pressupostos correspondentes, antes da citação do requerido na instauração do incidente.

Com a devida vênia ao doutrinador, sua linha de argumentação carece de compatibilidade processual com o rito da execução fiscal. Com efeito, a ausência da citação do responsável para a apresentação de defesa antes de sua inclusão no pólo passivo da execução fiscal não elide o contraditório, mas apenas o posterga, já que a Lei n. 6830/1980, em seu art. n. 16, prevê a oposição de embargos à execução como ação autônoma de impugnação, por meio dos quais podem ser veiculadas quaisquer matérias de defesa e produzidas as provas necessárias à instrução do juízo.

É certo que os aludidos embargos não são admitidos sem a garantia da execução, que se opera por meio de depósito, fiança bancária, seguro garantia ou penhora, consoante os termos do art. n. 16, *caput* e § 1º da Lei n. 6830/1980. Sem embargo, foi esse o procedimento específico adotado pelo legislador, fundado nos princípios da efetividade, simplicidade e duração razoável do processo.

Outrossim, não se pode descuidar que o redirecionamento da execução fiscal tem o seu ônus probatório suportado absolutamente pelo exequente, ou seja, a esse cabe a efetiva demonstração, ao juízo, da materialização de uma das hipóteses legais autorizadas do instituto, sob pena de seu indeferimento. Nessa ordem, não apenas no referido incidente, mas também no pedido de redirecionamento, exige-se a atividade probatória do postulante anteriormente ao respectivo deferimento.

No mesmo sentido, como sedimentado na jurisprudência do STJ – a exemplo, o AgInt no REsp n. 1658232¹¹³ - é admitido o efeito suspensivo aos embargos opostos ao executivo fiscal, desde que, a par da garantia do juízo, verifiquem-se a relevância da fundamentação (*fumus boni iuris*) e o perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*).

Ademais, admite-se, em sede de execução fiscal, a oposição de exceção de pré-executividade, instituto processual de criação doutrinária e jurisprudencial que permite a formulação de defesas fundadas em matérias de ordem pública, das quais o juiz pode conhecer de ofício. A Súmula n. 393 do STJ¹¹⁴ consagrou esse instituto, estabelecendo, contudo, a impossibilidade de dilação probatória em referência às matérias nele veiculadas.

Essa a posição sustentada por Fernanda Machado Pillar¹¹⁵, para quem a dispensa da instauração desse incidente nas execuções fiscais não viola o contraditório, mas apenas protraí o seu exercício nos casos em que há prova pré-constituída da responsabilidade tributária do gerente, diretor ou administrador da pessoa jurídica originariamente acionada.

Nessa ótica, não estão cerrados ao responsável, para quem se redireciona o executivo fiscal, os meios oportunos e necessários à sua defesa, e que, concomitantemente, obstem seus prejuízos econômicos além dos estrita e legalmente necessários à satisfação do objeto da execução.

Por outro prisma, o entendimento de que a ineficácia da alienação ou oneração de bens, operada pela decisão de acolhimento do incidente, seria capaz de adaptar ao processamento da execução fiscal não subsiste diante de um olhar mais acurado acerca da relação jurídica vertida entre o responsável e a pessoa jurídica.

De efeito, por ser o gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica acionada inicialmente, o responsável, antes mesmo de ter contra si um mandado de citação em virtude do redirecionamento da demanda, ostenta plenas condições de conhecer o estado de insolvência da pessoa jurídica ou seu inadimplemento fiscal, e, principalmente, a prática de um potencial ato ilícito no exercício dos sobreditos cargos, cuja conseqüência aponta para a sua responsabilidade e conseqüente inclusão no pólo passivo da demanda.

Nessa toada, é deveras crível que esse responsável – até por integrar o seu dever profissional e empresarial - conheça o objeto da execução fiscal ajuizada em face da pessoa

¹¹³BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp n. 1658232. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201700114513&dt_publicacao=24/05/2017>. Acesso em 07 set. 2017.

¹¹⁴BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 393. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2013_36_capSumula393.pdf>. Acesso em 07 set. 2017.

¹¹⁵PILLAR, op. cit., p. 242.

jurídica correspondente e a existência de tentativas frustradas de constrição do patrimônio dessa.

Por tal razão, há significativa possibilidade de esse responsável, citado em nome próprio para se manifestar em procedimento de incidente de descon sideração da personalidade jurídica, sacar ou transferir saldos de ativos financeiros mantidos em contas de sua titularidade, de modo a inviabilizar o êxito da constrição desses ativos por meio de penhora *on line*¹¹⁶.

Essa hipótese, porém, não se amolda com exatidão aos termos “alienação” e “oneração de bens”, aos quais o art. n.137 do CPC confere ineficácia em relação ao requerente. Com efeito, como atribuir a uma mera transferência bancária, ou a um saque de conta corrente, a significância técnico-jurídica de “alienação” ou “oneração de bens”? De fato, não se está alienando ou onerando qualquer bem, mas tão somente dispondo de quantia em dinheiro.

Gize-se que a hipótese em tela não constitui sequer causa de fraude à execução, consoante se denota do rol estabelecido pelo art. n. 792 do CPC. A incompatibilidade da instauração do incidente no executivo fiscal, também nessa ilustração, é tamanha, que, mesmo após a integração do responsável no pólo passivo da demanda, o saque ou a transferência de capital da respectiva conta bancária não configura fraude à execução.

A substantificar o entendimento aqui expendido, impõe-se a menção ao Enunciado n. 53 do seminário “O Poder Judiciário e o Novo Código de Processo Civil”¹¹⁷, organizado pela Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados – ENFAM -, cujo texto dispõe que o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de descon sideração da personalidade jurídica previsto no art. n. 133 do CPC/2015.

O enunciado, elaborado por magistrados de todo o país, que procuraram enfrentar os temas mais inovadores e polêmicos introduzidos pelo novo diploma processual, atém-se apenas ao redirecionamento. Contudo, não há menção explícita à sua restrição ao redirecionamento de créditos tributários, razão por que pode ser compreendido em seu conteúdo semântico o também o redirecionamento de créditos não tributários, desde que verificados os pressupostos contidos no art. n. 10 do Decreto n. 3708/1919 ou no art. n. 158 da Lei n. 6404/1976.

¹¹⁶Procedimento constritivo disciplinado pelo art. n. 854 do CPC, por meio do qual o juiz, a requerimento do exequente e sem dar prévia ciência do ato ao executado, determina às instituições financeiras, por meio de sistema eletrônico gerido pelo Banco Central do Brasil, a indisponibilidade dos ativos financeiros existentes em nome do executado.

¹¹⁷Escola Nacional DE FORMAÇÃO E APERFEIÇOAMENTO DE MAGISTRADOS. *Seminário “O Poder Judiciário e o Novo Código de Processo Civil.”* Enunciado n. 53. Disponível em: <<http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/09/ENUNCIADOS-VERS%C3%83O-DEFINITIVA-.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2017.

No mesmo sentido, todavia com uma redação mais específica, veicula o enunciado de n. 6 do Grupo de Estudo dos Impactos do Novo Código de Processo Civil sobre as Execuções Fiscais¹¹⁸, do Fórum de Execuções Fiscais dos Juízes da 2ª Região – FOREXEC - que a responsabilidade tributária regulada pelo art. n. 135 do CTN não constitui hipótese de desconsideração da personalidade jurídica, não se submetendo ao incidente previsto no art. n. 133 do CPC.

Depura-se do texto desse derradeiro enunciado a sua especificidade, se em cotejo com o primeiro, uma vez que ele restringe o entendimento pela inaplicabilidade do incidente às execuções fiscais apenas aos créditos tributários, para tanto mencionando explicitamente o art. n. 135 do CTN.

De toda sorte, pode-se depreender dos precitados enunciados uma forte inclinação dos magistrados pela inaplicabilidade do incidente ao pedido de redirecionamento formulado no bojo das execuções fiscais. Esse panorama, como se analisou, difere do verificado em âmbito doutrinário, no qual reina funda controvérsia sobre o tema.

Em sede jurisprudencial, embora não haja decisão colegiada proferida no âmbito do STJ sobre o tema, quer admitindo a aplicabilidade do incidente às execuções fiscais, quer rechaçando-a, há decisões, proferidas em número expressivo por tribunais de segundo grau, rejeitando contundentemente a aplicação do incidente às execuções fiscais. Da lavra da Terceira Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da Segunda Região, insta transcrever relevante trecho de acórdão¹¹⁹ sobre a matéria:

a jurisprudência pátria vem se manifestando no sentido da inaplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica aos casos de redirecionamento da execução fiscal. A uma, pois o requerimento se baseia na responsabilidade do sócio por ato próprio, e não na utilização abusiva da personalidade jurídica, nos termos do art. 50 do Código Civil. A duas pela incompatibilidade do incidente com o rito previsto na Lei de Execuções Fiscais.

A decisão em voga se utiliza de dois fundamentos. O primeiro reside no aspecto material, qual seja, na distinção entre a natureza e os pressupostos do redirecionamento da execução fiscal e da desconsideração da personalidade jurídica, como já dissecado no segundo

¹¹⁸FÓRUM DE EXECUÇÕES FISCAIS DOS JUÍZES DA 2ª REGIÃO. *Os Impactos do Novo Código de Processo Civil na Execução Fiscal*. Enunciado n. 6. Disponível em: <<http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/10/enunciadosforexec2015.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2017.

¹¹⁹BRASIL. Tribunal Regional Federal da Segunda Região. Agravo de Instrumento n. 0004059-43.2017.4.02.0000. Relator: Desembargador Federal José Antônio Neiva. Disponível em: <<http://portal.trf2.jus.br/portal/consulta/mostrarquivo.asp?MsgID=F052EECA CE7E41229A21154A20B3CA94&timeIni=82647,56&P1=737382&P2=24&P3=&NPI=68&NPT=68&TI=1&NV=874086&MAR=S>>. Acesso em 07 set. 2017.

capítulo deste trabalho. O segundo repousa na incompatibilidade do incidente com o rito das execuções fiscais.

Com efeito, como as regras de direito processual se destinam a instrumentalizar devida e legalmente a análise do direito material, reveste-se de coerência o entendimento firmado no sentido da efetiva adequação entre ambos, sobretudo diante da existência de normas expressas veiculadoras dos pressupostos materiais dos dois institutos, bem como em face da ausência de especificidade, no corpo do estatuto processual civil, acerca da obrigatoriedade da aplicação do incidente às execuções fiscais.

De semelhante sentir, diante de uma análise teleológica e procedimental, é possível inferir a existência de aspectos específicos aplicáveis ao rito do executivo fiscal, que é antecedido de processo administrativo fiscal e informado pelos princípios da efetividade e da simplicidade. Dessa especificidade deflui a incompatibilidade das regras do incidente com o procedimento judicial fiscal.

Nessa ótica, pode-se concluir das razões de decidir do acórdão em foco que, ao passo que seu primeiro fundamento se cinge à diferenciação material - a deixar margem à interpretação de que seria possível a aplicação do incidente nas hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica -, o seu segundo pilar se mostra mais abrangente, deixando o aspecto material e ingressando na seara processual, conferindo ensanchas ao entendimento no sentido da inaplicabilidade do incidente às execuções fiscais em qualquer hipótese.

Importa salientar que, no corpo da decisão em apreço, consta transcrição de decisão proferida pela Primeira Turma do Tribunal Regional da Quarta Região¹²⁰, que aponta para o mesmo norte, qual seja, da inaplicabilidade da instauração do incidente às execuções fiscais. Todavia, essa última decisão comporta duas especificações: restringe tal entendimento ao redirecionamento (embora não o faça expressamente), e menciona como razão de inadequação procedimental a inviabilidade da possibilidade do debate de matéria arguível em embargos à execução sem o oferecimento de garantia.

¹²⁰BRASIL. Tribunal Regional Federal da Quarta Região. Agravo de Instrumento n. 5034635-11.2016.4.04.0000. Relatora: Desembargadora Federal Maria de Fátima Freitas Labarrere. Disponível em: <https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50250230220154047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=&txtPalavraGerada=&txtChave=>>. Acesso em 07 set. 2017.

3.3. A incompatibilidade da instauração do incidente no bojo da execução fiscal em casos de desconsideração da personalidade jurídica em sentido estrito, em uma perspectiva sistemática e principiológica

Enfrentada a temática acerca da incompatibilidade da instauração do incidente nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal, resta perscrutar a possibilidade de sua observância nos casos que versem sobre a desconsideração da personalidade jurídica propriamente dita.

Realizando uma análise precipuamente material, Cláudio Luiz de Miranda¹²¹ se posiciona no sentido de que, tratando-se de redirecionamento – fundado em crédito tributário – não se deve aplicar o incidente em tela à execução fiscal, pela existência de previsão expressa na Lei n. 6830/1980; tratando-se, por outro lado, de desconsideração da personalidade jurídica – baseada no art. n. 50 do Código Civil¹²² –, torna-se obrigatória a instauração do incidente, devido à regência subsidiária do executivo fiscal pelo referido código, ante a inexistência de regulação específica na lei especial. São suas palavras:

Não há que se afirmar que a desconsideração da personalidade jurídica seria inaplicável à matéria fiscal em virtude do princípio da legalidade, ou seja, não se deve argumentar que, como não há previsão em lei, não seria aplicável a tributação com base em conceito geral ou cláusula geral. Isso porque nem de longe esse é o caso: a desconsideração da personalidade jurídica em matéria fiscal, como em qualquer outra, tem por fundamento coibir o uso abusivo do direito à personalidade jurídica, podendo ser aplicado em qualquer situação em que se verifique fraude ou abuso a esse direito. Não se trata de hipótese de fixação de novo tributo, mas sim de extensão dos efeitos de certas e determinadas relações de obrigações, incluindo-se aquelas de origem fiscal, ou não, aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica, na forma da legislação aplicável.

Esse entendimento parte de um raciocínio silogístico lastreado em premissas de direito material que originam conclusão de ordem processual. A primeira premissa (maior) seria a seguinte: toda apuração de responsabilidade de representante de pessoa jurídica que não se funde em imputação pessoal e direta de uma lei específica – como a responsabilidade tributária prevista no art. n. 135, III, do CTN – configura hipótese de desconsideração da personalidade jurídica, se presentes os pressupostos previstos no art. n. 50 do Código Civil.

A segunda premissa (menor) seria esta: na ausência de previsão em lei especial acerca da devida aplicação do modo procedimental por que se apura a responsabilidade do sócio

¹²¹MIRANDA, op. cit., p. 161.

¹²²BRASIL, op. cit., vide nota 34.

administrador da pessoa jurídica cuja desconsideração será operada, devem-se observar as regras estampadas no Código de Processo Civil expressas a esse respeito, ante o princípio da subsidiariedade.

Como decorrência lógica dessas assertivas, exsurge a obrigatoriedade da aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica a todas as apurações de responsabilidade baseadas no art. n. 50 do CC, ante a ausência de sua disciplina na Lei n. 6830/1980 e a previsão expressa contida nos artigos de n. 133 a 137 do CPC.

Conquanto dotado de aparente coerência, esse entendimento não guarda consonância com uma interpretação sistemática, teleológica e principiológica da Lei de Execuções Fiscais, que revela a especialidade ritualística e o regramento próprio e organizado dessa natureza de demanda.

É certo que a Lei n. 6830/1980 não previu expressamente a apresentação de defesa embasada em pedido de desconsideração da personalidade jurídica e a forma de seu processamento e instrumentalização. Nem assim o poderia o legislador, uma vez que, como estudado no segundo capítulo deste trabalho, quando do ano da edição da referida lei – 1980 –, o instituto da *disregard of legal entity doctrine*, embora já debutante no Brasil em sede doutrinária, não estava positivado – ao menos com essa nomenclatura – no ordenamento pátrio.

Existiam previsões de responsabilidade societária em leis específicas de Direito Empresarial: o art. n. 10 do Decreto-Lei n. 3708/1919 e o art. n. 158 da Lei n. 6404/1976. Esses dispositivos, porém, não tratavam da desconsideração da personalidade jurídica, mas da responsabilidade pessoal e direta do representante, tema satisfatória e suficientemente disciplinado pelos artigos 2º, § 5º, I, e 4º, V, ambos da Lei n. 6930/1980.

Apenas em 1990, com a edição da Lei n. 8078/1990 – Código de Defesa do Consumidor¹²³-, foi a doutrina da desconsideração positivada no Brasil, seguida somente em da promulgação do Código Civil, em 2002.

Não se trata, pois, de ausência de previsão do meio procedimental da desconsideração na Lei de Execuções Fiscais. Os diplomas legais resultam, como consabido, de fatos sociais e conhecimentos científicos de uma dada época em um determinado lugar. Desse modo, soaria impossível e inviável a pretensão de abarcar e esgotar, de modo específico e estanque, nas espécies normativas, todas as hipóteses e relações jurídicas a serem por elas reguladas.

¹²³BRASIL, op. cit., vide nota 39.

Por essa razão, as leis carecem de interpretação, isso é, de atribuição de seu sentido e alcance por parte do aplicador do Direito, de modo a possibilitar a sua devida regência aos casos concretos evidenciados no cotidiano social. Nesse horizonte, em se tratando de lei orientada a regular determinado processo, mostra-se essencial, para a sua validade e a de sua interpretação, em um ou outro sentido, a observância do princípio do devido processo legal, positivado no art. 5º, LIV, da CRFB¹²⁴, consoante o qual ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.

Como leciona Daniel Assumpção¹²⁵, tal princípio funciona como um supraprincípio, um princípio-base norteador de todos os demais que devem ser observados no processo, e obriga o juiz a respeitar, no caso concreto, os princípios processuais na condução do instrumento estatal oferecido aos jurisdicionados para a tutela de seus direitos materiais.

Com supedâneo nesse superprincípio, pode-se afirmar que a aplicação do incidente de descon sideração da personalidade jurídica no bojo das ações de execução fiscal viola o devido processo legal estabelecido pela Lei n. 6830/1980, seja em referência ao redirecionamento, seja em atinência à descon sideração estrita.

Com efeito, o art. n. 16, § 3º, da referida lei, veda expressamente o manejo de exceções e demais incidentes processuais, em sede execução fiscal, que não se apresentem como preliminares dos embargos à execução. Apenas essa norma já seria suficiente a rechaçar, em absoluto, a aplicação de qualquer incidente a essa espécie de demanda.

Não obstante, a redação do art. n. 38 do mesmo diploma é mais contundente nesse sentido, ao restringir discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública às formas previstas na mesma lei, excepcionando apenas as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito e ação anulatória.

Em abono a esse entendimento é o magistério de Arthur Moura¹²⁶, que acrescenta a ampla dilação probatória permitida com a instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica, algo completamente incompatível com o processo de execução fiscal.

Registre-se que não se está fechando os olhos para a aplicação subsidiária do CPC à Lei n. 6830/1980, o que reputaria negar vigência ao próprio art. 1º dessa lei, que assim o determina. Outrossim, não se olvida que o ordenamento jurídico constitui um sistema aberta de regras e princípios que devem dialogar entre si, de modo a conferir a maior efetividade e justiça aos direitos tutelados.

¹²⁴BRASIL, op. cit., vide nota 3.

¹²⁵NEVES, op. cit., p. 257.

¹²⁶MOURA apud MELO FILHO, João Aurino de (Org.). *Execução fiscal aplicada: Análise programática do processo de execução fiscal*. 6. ed. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 465.

Não obstante, deve-se ter em mente, para a própria plenitude e segurança do ordenamento, que esse é composto de sistemas que, embora se interliguem, ostentam, cada qual, identidade e competência para regular os institutos e procedimentos a eles correlatos. Nesse sentido, a aplicação normativa subsidiária ou supletiva somente se coaduna com o devido processo legal diante da inexistência de norma reguladora específica em determinado diploma, o que, nas hipóteses aqui tratadas, não se verifica, definitivamente, com referência à Lei n. 6830/1980.

A corroborar esse entendimento, embora ainda não haja decisão colegiada prolatada no âmbito do STJ sobre a matéria, a jurisprudência maciça dos tribunais, em especial os regionais federais, tem se orientado no sentido da absoluta incompatibilidade da instauração do incidente aos pedidos de desconsideração da personalidade jurídica em processos de execução fiscal. Insta transcrever, nesse ponto, didático trecho de acórdão proferido pela Sexta Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da Segunda Região¹²⁷:

em princípio, tal instituto recai sobre toda a espécie de direito material em disputa, uma vez que o Código de Processo Civil representa normativo processual geral do ordenamento jurídico. Ocorre que a existência de normas processuais específicas, que tutelam determinados tipos de bens materiais, impede a incidência de tal incidente, diante de sua incompatibilidade. Com efeito, o princípio da especialidade atrai a incidência da norma específica, aplicando-se a norma geral apenas subsidiariamente e desde que entre elas não haja conflito. É exatamente com base nessa premissa fundamental que se aponta absoluta incompatibilidade entre o procedimento para a desconsideração da personalidade jurídica previsto na Lei de Ritos e o processo de execução fiscal, que possui sistemática própria prevista na Lei n. 6830/1980, a qual não prevê tal espécie de incidente, tampouco de qualquer outra forma de procedimento de desconsideração, bem como porque exige garantia prévia do juízo para o exercício do direito de defesa. Acresça-se o fato de que o mencionado incidente institui nova hipótese de suspensão do feito, postergando-se a efetiva cobrança do crédito público.

A decisão em baila se coaduna com os exatos termos da conclusão aqui expendida: a incompatibilidade da instauração do incidente em sede de execução fiscal, independentemente do seu objeto, ou seja, de veicular cobrança crédito tributário ou não, bem como se a responsabilidade envolver redirecionamento ou desconsideração da personalidade jurídica em sentido técnico estrito.

Com concisão, a decisão abordou os principais fundamentos idôneos a amparar esse entendimento: a existência de rito legal específico para as execuções fiscais, a vedação da lei

¹²⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da Quarta Região. Agravo de Instrumento n. 0004744-50.2017.4.02.0000. Relator: Desembargador Federal Guilherme Calmon Nogueira da Gama. Disponível em: <<http://portal.trf2.jus.br/portal/consulta/mostrarquivo.asp?MsgID=C27F6C055C934AF68A837DCA200D60A0&timeIni=16510,46&P1=748405&P2=17&P3=&NPI=30&NPT=30&TI=1&NV=942436&MAR=S>>. Acesso em 07 set. 2017.

especial ao referido incidente (e a qualquer outro), os princípios do devido processo legal, da especialidade e da efetividade da execução, bem como a inadequação da suspensão processual ocasionada pela instauração do incidente.

É de relevo notar que o órgão julgador fez questão de consignar a natureza pública do crédito almejado por meio da execução fiscal como óbice à suspensão operada pelo incidente. Dito de outro modo: mesmo não se tratando de hipótese de redirecionamento da demanda, mas de desconsideração da personalidade jurídica em sentido estrito, o objeto da execução fiscal continua a ostentar a natureza de crédito público e a receber o influxo das normas específicas da Lei n. 6830/1980, que, inclusive por considerar essa questão, não prevê essa espécie de suspensão.

Sob essa perspectiva, o aresto reconheceu a aplicação subsidiária do CPC à Lei n. 6830/1980, mas afastou o raciocínio puramente lógico-material por meio de uma análise sistemática e principiológica do incidente recém-introduzido no ordenamento e da especificidade do procedimento aplicado à execução fiscal, concluindo pela incompatibilidade entre ambos.

Nesse escólio, deduz-se que a Lei de Execuções Fiscais não está obsoleta ou receptiva à complementação normativa no concernente à possibilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica instituído pelo CPC/2015, por constituir um microsistema processual específico e veicular regras próprias, válidas e vigentes acerca da matéria, regras essas que repelem, de modo explícito e suficiente, a aplicação do referido incidente.

CONCLUSÃO

O processo de execução fiscal é antecedido por um processo administrativo fiscal e tem por escopo a satisfação de um crédito público consubstanciado em um título executivo extrajudicial: a certidão de dívida ativa. Esse crédito pode ostentar natureza tributária – caso se origine do inadimplemento de um tributo – ou não tributária.

No curso da execução fiscal de crédito tributário, é possível que a parte exequente constata a ocorrência de algum ato baseado em excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto praticado por gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica originariamente acionada. Nessa hipótese, estarão configurados os pressupostos do redirecionamento da execução para tais pessoas, consideradas responsáveis tributárias por sucessão, por imputação direta do art. n. 135, III, do CTN.

Noutro giro, tratando-se de execução fiscal de crédito não tributário em face de sociedade limitada ou por ações, é possível a verificação da prática de ato ilícito por parte dos respectivos gerentes ou diretores, desde que presentes os pressupostos elencados pelo art. n. 10 do Decreto-Lei n. 3708/1919 (que regula as sociedades limitadas) ou os veiculados no art. n. 158 da Lei n. 6404/1976 (que disciplina as sociedades por ações). Também nessas casuísticas mostra-se em coerência com a melhor técnica jurídica falar em redirecionamento da execução, ante a existência de imputação normativa direta e específica.

Situação diametralmente distinta se anuncia na ausência de qualquer dos aludidos pressupostos no bojo da execução fiscal, independentemente da natureza do crédito em execução. Ou seja, praticado pelos diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica inicialmente demandada eventual ato ilícito que não se amolde às hipóteses de redirecionamento, abrem-se ensanchas para a verificação dos pressupostos da desconsideração da personalidade jurídica, normatizada no art. n. 50 do Código Civil.

Baseada na *disregard of legal entity doctrine*, com raízes no direito anglo-saxão, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, em sentido técnico - teoria maior - possui por principal consequência a extensão de certos e determinados efeitos de obrigações aos sócios ou representantes de pessoa jurídica de direito privado que tiverem agido em abuso da personalidade dessa, mediante confusão patrimonial ou desvio de finalidade. Nessa linha, o instituto viabiliza o alcance do patrimônio dos infratores, então protegido pela autonomia patrimonial em concernência à correspondente pessoa jurídica.

Sob esse enfoque, é possível concluir a absoluta distinção entre os dois institutos: enquanto o redirecionamento da execução deflui de imputação direta, determinada e imediata de lei específica para pessoas que detenham poderes gerência, direção ou administração das respectivas pessoas jurídicas, a desconsideração da personalidade jurídica decorre da aplicação mediata e indireta de pressupostos descritos em norma geral, e alcança, inclusive, a pessoa do sócio que não ostenta os aludidos poderes.

Nessa perspectiva, por se tratar de institutos autônomos e distintos, nada obsta que, no curso de uma execução fiscal, verifique-se a presença dos pressupostos materiais do seu redirecionamento ou dos pressupostos autorizadores da desconsideração da personalidade jurídica.

O novo Código de Processo Civil, vigente a partir de 18.03.2016, instituiu uma importante inovação procedimental no ordenamento jurídico pátrio: o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, aplicável à ação de conhecimento, ao cumprimento de sentença e à execução de título executivo extrajudicial, mediante requerimento da parte ou do Ministério Público.

Tal incidente visa à instauração de um contraditório prévio, na medida em que determina a citação do requerido para se manifestar acerca do pedido de desconsideração. Somente após, se convencido da presença dos respectivos pressupostos materiais, o juiz deve acolher o pedido, momento a partir do qual o responsável passará a integrar o pólo passivo da demanda.

Nesse passo, instalou-se profunda controvérsia doutrinária acerca da obrigatoriedade da aplicação do referido incidente aos pedidos de redirecionamento e de desconsideração da personalidade jurídica formulados no bojo de uma execução fiscal, bem como sobre a compatibilidade do incidente a essa espécie processual.

Um primeiro entendimento, fundado no princípio da subsidiariedade e em um raciocínio lógico-material, orienta-se no sentido da obrigatoriedade da instauração do incidente nas execuções fiscais, uma vez que a Lei n. 6830/1980, em seu art. 1º, determina a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, e, ao mesmo tempo, nada disciplina acerca do procedimento de apuração da responsabilidade oriunda de redirecionamento ou desconsideração da personalidade jurídica.

Por esse prisma, o mencionado incidente seria plenamente aplicável às execuções fiscais. Ademais, a razão da criação do incidente repousa na observância do princípio do contraditório, já que impede o imediato ingresso do responsável no pólo passivo da demanda, e, por conseguinte, a rápida constrição de seus bens ou ativos financeiros.

Em outro panorama, em uma análise principiológica e sistemática acerca do tema, depreende-se a existência de regramento próprio e específico sobre a matéria na Lei de Execuções Fiscais.

Com efeito, a sistemática estabelecida por essa lei apenas permite o oferecimento de defesa, com dilação probatória, por meio da oposição de embargos à execução e mediante a garantia do juízo, sem prejuízo do oferecimento de objeção de pré-executividade (na hipótese de alegação de matéria de ordem pública que não demanda produção de prova). As únicas exceções a essa regra foram estabelecidas pela própria lei em seu art. n. 38: mandado de segurança, ação de repetição de indébito e ação anulatória.

Outrossim, em se tratando de execução fiscal para cobrança de crédito tributário, a suspensão do processo – efeito obrigatório da instauração do incidente –, ao acarretar a suspensão do prazo prescricional, violaria o art. 146, III, da CRFB, que atribui apenas a lei complementar a disciplina sobre normas gerais em matéria tributária. De semelhante modo, versando a execução sobre crédito não tributário, ainda assim, haveria incompatibilidade entre essa suspensão e o art. 40 da Lei n. 6830, que determina regras específicas acerca da prescrição intercorrente no executivo fiscal.

Não menos importante, os princípios da efetividade, da simplicidade e da duração razoável do processo, que informam o procedimento normativo estabelecido pela Lei de Execuções Fiscais, revelam-se incompatíveis com a instauração de um incidente, na medida em que seus efeitos dificultariam e postergariam a satisfação de um crédito público, e relegariam a segundo plano sistemática dessa lei, invertendo o princípio da subsidiariedade. Ou seja, a se entender pela aplicação do incidente no curso da execução fiscal, estar-se-á transformando a Código de Processo Civil em lei principal e a lei n. 6830/1980 em lei subsidiária, verdadeira subversão interpretativa e principiológica.

É mister ressaltar a importância do incidente em tela, com ampla observância do contraditório no processo civil, em nítida função de garantia à tutela processual e material dos jurisdicionados. Sem embargo, e em aplicação de princípio de maior densidade – o devido processo legal -, não se pode elidir a aplicação de sistemas e normas criadas para reger processos específicos, dotados de peculiares natureza e objeto, como se verifica do processo de execução fiscal.

Em âmbito jurisprudencial, não há registro de decisão colegiada proferida pelo STJ acerca do tema, por envolver instituto de recente concepção legal. Nos tribunais de segunda instância, porém, são pródigas e majoritárias as decisões orientadas no sentido da absoluta incompatibilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica com o processo

de execução fiscal, seja em hipótese de pedido de redirecionamento ou de desconsideração em sentido estrito.

Os argumentos soerguidos por tais arestos vão ao encontro dos aqui expendidos: existência de rito próprio para a execução fiscal – o que obsta a aplicação subsidiária do CPC sobre o tema -, impossibilidade de oferecimento de defesa com dilação probatória sem a garantia do juízo, postergação da cobrança do crédito público e impossibilidade da suspensão do processo (por atingir a prescrição do crédito em cobrança).

Por conseguinte, deve o ordenamento jurídico comportar normas que dialoguem entre si, dinâmica e eficientemente à tutela dos respectivos direitos, não consistindo em compartimentos estanques, estáticos e herméticos. Não obstante, deve ser preservada e obedecida a regência específica ditada pelas normas especiais, como a Lei n. 6830/1980, pois criadas em coerência com a essência e a finalidade dos institutos, direitos e procedimentos regulados, sob pena de subversão à harmonia e funcionalidade normativa desse mesmo ordenamento.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 16 abr. 2017.

_____. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso: em 02 abr. 2017.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 28 mar. 2017.

_____. Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso: em 16 abr. 2017.

_____. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 16 abr. 2017.

_____. Lei n. 8.078, de 11 de setembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

_____. Lei n. 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

_____. Lei n. 12.846, de 1º de agosto de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm>. Acesso em 14 abr. 2017.

_____. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso: em 23 abr. 2017.

_____. Lei n. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm>. Acesso: em 10 mai. 2017.

_____. Lei n. 8.934, de 18 de novembro de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8934.htm>. Acesso: em 10 mai. 2017.

_____. Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10522.htm>. Acesso em: 04 jun. 2017.

_____. Decreto n. 3.708, de 10 de janeiro de 1919. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d3708.htm>. Acesso em: 04 jun. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 430. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=@num=%27430%27>>. Acesso em 30 abr. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 393. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2013_36_capSumula393.pdf>. Acesso em 07 set. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 435. Órgão julgador: Primeira Seção. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=@num=%27435%27>>. Acesso em 10 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. RMS n. 31.859. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201000586105&dt_publicacao=01/07/2010>. Acesso em 04 jun. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1104900. Relatora: Ministra Denise Arruda. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1104900&&tipo_visualizacao=LISTACOMPLETA&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em 24 out. 2016.

_____. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp n. 1.030.569. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1030569&&tipo_visualizacao=LISTACOMPLETA&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em 24 out. 2016.

_____. Superior Tribunal de Justiça. EREsp n. 1.306.553. Relatora: Ministra Maria Isabel Gallotti. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1375024&num_registro=201300220444&data=20141212&formato=PDF>. Acesso em 14 abr. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.377.019. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=65562786&num_registro=201300134372&data=20161003&tipo=0&formato=PDF>. Acesso em 11 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 296304. Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200001413953&dt_publicacao=01/09/2003>. Acesso em 11 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.095.687.. Relator: Ministro Castro Meira. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200802145892&dt_publicacao=08/10/2010>. Acesso em 12 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.201.993. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=12595290&num_registro=201001275952&data=20101025&tipo=0>. Acesso em 12 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 279273. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200000971847&dt_publicacao=29/03/2004>. Acesso em 30 ago. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.524.236. Relator: Ministro Humberto Martins. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201501104350&dt_publicacao=25/08/2015>. Acesso em 28 mai. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1371128. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201300497558&dt_publicacao=17/09/2014>. Acesso em 06 set. 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp n. 1658232. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201700114513&dt_publicacao=24/05/2017>. Acesso em 07 set. 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. AC n. 9902302270. Relator: Desembargador Federal Paulo Barata. Disponível em <http://www10.trf2.jus.br/consultas?q=9902302270&adv=1&site=v2_jurisprudencia&client=v2_index&proxystylesheet=v2_index&lr=lang_pt&oe=UTF-8&ie=UTF-8&sort=date%3AD%3AS%3Ad1&base=JP-TRF>. Acesso em 24 out. 2016.

_____. Tribunal Regional Federal da Segunda Região. Agravo de Instrumento n. 0004059-43.2017.4.02.0000. Relator: Desembargador Federal José Antônio Neiva. Disponível em: <<http://portal.trf2.jus.br/portal/consulta/mostraarquivo.asp?MsgID=F052EECACE7E41229A21154A20B3CA94&timeIni=82647,56&P1=737382&P2=24&P3=&NPI=68&NPT=68&TI=1&NV=874086&MAR=S>>. Acesso em 07 set. 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da Quarta Região. Agravo de Instrumento n. 5034635-11.2016.4.04.0000. Relatora: Desembargadora Federal Maria de Fátima Freitas Labarrere. Disponível em: <https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50250230220154047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=&txtPalavraGerada=&txtChave=>>. Acesso em 07 set. 2017.

_____. Tribunal Regional Federal da Quarta Região. Agravo de Instrumento n. 0004744-50.2017.4.02.0000. Relator: Desembargador Federal Guilherme Calmon Nogueira da Gama. Disponível em: <<http://portal.trf2.jus.br/portal/consulta/mostraarquivo.asp?MsgID=C27F6C055C934AF68A837DCA200D60A0&timeIni=16510,46&P1=748405&P2=17&P3=&NPI=30&NPT=30&TI=1&NV=942436&MAR=S>>. Acesso em 07 set. 2017.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *O novo processo civil brasileiro*. 2. ed. São Paulo: GEN, 2016.

_____. et al. BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A fazenda pública em juízo*. 13. ed. São Paulo: Gen, 2016.

Dicionário Brasileiro de Língua Portuguesa *Michaelis*. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=poN1m>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Aspectos processuais da desconsideração da personalidade jurídica*. Disponível em: <<http://www.frediedidier.com.br/wp-content/uploads/2012/02/>>

aspectos-processuais-da-desconsideracao-da-personalidade-juridica.pdf>. Acesso em: 28 mar. 2017.

Escola Nacional DE FORMAÇÃO E APERFEIÇOAMENTO DE MAGISTRADOS. *Seminário “O Poder Judiciário e o Novo Código de Processo Civil.”* Enunciado n. 53. Disponível em: <<http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/09/ENUNCIADOS-VERS%C3%83O-DEFINITIVA-.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2017.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017.

FÓRUM DE EXECUÇÕES FISCAIS DOS JUÍZES DA 2ª REGIÃO. *Os Impactos do Novo Código de Processo Civil na Execução Fiscal*. Enunciado n. 6. Disponível em: <<http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/10/enunciadosforexec2015.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2017.

FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. Enunciado n. 248. Disponível em: <<http://riccipi.com.br/wp-content/uploads/2015/02/Enunciados-FPPC-Consolidados.pdf>>. Acesso em: 01 set. 2017.

GARCIA, Victor Menezes; NOLASCO, Rita Dias. *Execução fiscal à luz da jurisprudência*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

GODOI, Marilei Fortuna et al; MELO FILHO, João Aurino de (Org.). *Execução fiscal aplicada: Análise programática do processo de execução fiscal*. 6. ed. Salvador: Juspodivm, 2016

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MAMEDE, Gladston. *Direito Societário: sociedades simples e empresárias*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MELO FILHO, João Aurino de (Org.). *Execução fiscal aplicada: Análise programática do processo de execução fiscal*. 6. ed. Salvador: Juspodivm, 2016.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de Direito Processual Civil*. 8. ed. Salvador: Juspodivm, 2016.

PILLAR, Fernanda Machado et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017.

QUARTIERI, Rita et al; BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Coleção repercussões do novo CPC: Processo Tributário*. V. 16. Salvador: Juspodivm, 2017.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. *Curso de Direito Empresarial*. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2010.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

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

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.