

A APLICAÇÃO DO NOVO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

THE APPLICATION OF THE NEW INCIDENT OF THE DISCRIMINATION OF LEGAL PERSONALITY IN TAX LAW

Tatiane Cabreira Carvalho¹

RESUMO: Este artigo tem como tema a Aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário e discute a possibilidade de sua aplicação conforme previsão no CPC/2015 e no direito tributário. A pesquisa realizada por meio de fundamentação teórica através de doutrinas, artigos e legislações, tem como objetivo analisar o novo incidente em âmbito tributário e processual civil, verificando as possibilidades de aplicação nessas duas esferas. A relevância desta pesquisa encontra-se em verificar que com a aplicação do novo incidente, ter-se-á o respeito às garantias constitucionais dos princípios da celeridade processual, devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

PALAVRAS-CHAVE: Desconsideração da personalidade jurídica. Processo Civil. Direito Tributário.

ABSTRACT : This article has as its theme the Application of the new incident of disregard of legal personality in tax law and discusses the possibility of its application as foreseen in CPC / 2015 and in tax law. The research carried out by means of theoretical foundation through doctrines, articles and legislations, aims to analyze the new incident in the tax and civil procedural scope, verifying the possibilities of application in these two spheres. The relevance of this research is to verify that with the application of the new incident, respect will be given to the constitutional guarantees of the principles of procedural speed, due to legal process, contradictory and ample defense.

KEYWORDS: Disregard of legal personality. Civil Procedure. Tax.

¹ Advogada. Bacharela em Direito pelo Centro Universitário Tiradentes (2019). Ex-estagiária da PFN/AL (2016-2018). Especialista em Estudos Linguísticos e Literários pela Universidade Federal da Bahia (2012). Licenciada em Letras pela Universidade Estácio de Sá (2009).
E-mail: tatianecarvalho22@yahoo.com.br

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como objetivo realizar um estudo acerca do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no Novo Código de Processo Civil (CPC) e analisar a possibilidade de sua aplicação em processos de cobrança de crédito tributário, a fim de se estabelecer as possibilidades cabíveis.

Sabe-se que a instauração desse novo incidente não é uma novidade na área processual. Sua positivação no novo CPC decorreu das diversas práticas ilícitas que vinham ocorrendo, há décadas, nos atos judiciais. E diante de tantas controvérsias, a previsão foi tipificada como forma de auxiliar o juiz a incluir os sócios da pessoa jurídica no polo passivo da demanda. Há muito tempo, vem sendo utilizada com a finalidade de redirecionar a execução fiscal para o sócio administrador/diretor quando não encontrados bens do executado e desde que se presuma a dissolução irregular da empresa.

Diante dos atos ilegais que foram surgindo com a composição de pessoas jurídicas, foi que se sentiu necessidade em regularizar, através do ordenamento jurídico, as formas de coibir o desenvolvimento de tais práticas. Surgindo, dessa forma, a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que também tem sua importância no fato de permitir que seja aplicado o direito e a garantia constitucionais de contraditório e ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, CF/88².

Verifica-se, portanto, que a aplicação do novo incidente concede ao sócio o direito de defender seus bens quando entender que não deverão configurar como forma de garantia de dívidas em demandas das quais não possua culpa³.

No entanto, o novo Código de Processo Civil, apesar de o novo incidente já ser utilizado habitualmente, decidiu por normatizá-lo. Com essa nova previsão, surgiram algumas divergências quanto a sua aplicação na seara tributária, levantando à discussão da possibilidade de aplicação do novo incidente, prevista pela lei geral processual, ou se caberia conservar o redirecionamento dos sócios nos casos em que se presume a dissolução irregular da empresa, procedimento regulado pela Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/80), ou seja, lei especial.

²Art. 5º [...] LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

³[...] sem a realização desse incidente o que se via era a apreensão de bens de sócios [...] sem que eles fossem chamados a participar, em contraditório, do processo de formação que define sua responsabilidade patrimonial, o que contraria frontalmente o modelo constitucional de processo brasileiro [...]. CAMARA, 2017, pg. 97.

Em face da lista de responsáveis tributários já indicados no Código Tributário Nacional (CTN) e diante do procedimento de cobrança já estabelecido pela Lei de Execução Fiscal (LEF), até que ponto é possível afirmar que o novo incidente de desconsideração da pessoa jurídica tem aplicabilidade no direito tributário?

1 HIPÓTESES DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EXISTENTES NO CTN

Quanto às hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica, decorrem das seguintes possibilidades: a prevista no art. 50, CC/2002, intitulada como a base para que seja instaurado o incidente; e, tratando-se de matéria específica, temos os arts. 134, 135, 136, e 137, do CTN.

Como se pode verificar, o CTN traz algumas previsões em seu ordenamento para o caso de desconsideração da personalidade jurídica. Na realidade, esse fenômeno é tipificado, no direito tributário, como o redirecionamento do(s) sócio(s).

O redirecionamento ocorre uma vez que, cobrada a empresa em execução fiscal à dívida ativa, e não tendo bens suficientes para garantir a dívida, cabe aos credores pedir o redirecionamento do(s) sócio(s) para que os mesmos sejam incluídos no polo passivo da demanda com o objetivo de serem alcançados seus bens para garantia da dívida tributária, desde que estejam dentro dos requisitos exigidos legalmente.

Mesmo antes de o CPC/2015 tipificar o procedimento para configuração da desconsideração da personalidade jurídica, tal mecanismo já era aplicado em diversos ramos do direito. No direito tributário, objeto de estudo do presente trabalho, já havia previsão para o redirecionamento nos arts. 134⁴, 135, 136 e 137, CTN.

Verifica-se que o artigo 134 garante que em situações em que houver omissão ou intervenção das pessoas elencadas, haverá a responsabilidade solidária na impossibilidade de se cumprir a obrigação principal pelo contribuinte.

Contudo, entende-se que, apesar de assim expresso, tal responsabilidade não se trata de ser solidária, mas subsidiária, uma vez que é necessário o exaurimento da cobrança do

⁴Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:[...]III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;[...]VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

contribuinte para que então recaia sobre a pessoa do responsável, este é o pensamento de Minardi (2018)⁵.

Cabe ressaltar que, no que tange a matéria de penalidades, este tipo de responsabilidade “só se aplica às de caráter moratório. Sendo assim, é vedado à Administração Pública autuar terceiros por infrações cometidas pelo contribuinte, exceto nas situações em que aquele que agiu com dolo específico na produção do ato infrator” (CARVALHO, 2009, p. 594).

Sendo assim, existem algumas situações em que o sócio-gerente/administrador será pessoalmente responsabilizado no direito tributário, assumindo uma responsabilidade solidária quando a obrigação tributária não for cumprida pelo contribuinte.

Dentre as situações mencionadas acima, têm-se as elencadas no art. 134, CTN, onde respondem quando houver omissão ou intervenção destas pessoas. No caso do administrador, responde por tributos por ele devidos e o sócio-gerente será responsabilizado quando houver liquidação da sociedade.

Também há a previsão pelo art. 135, CTN, onde os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem por obrigações que resultam de atos praticados por eles próprios. Serão, portanto, responsabilizados de forma pessoal pelos atos ilegais que praticaram.

Sendo assim, é nesse mesmo diapasão que se entende não ser possível responsabilizar o sócio por mero inadimplemento da empresa, mas sim, por ter infringido a lei. É o que ocorre em muitos casos em que se presume a dissolução irregular da empresa.

Dessa forma, havendo o redirecionamento para o sócio pelos motivos acima aduzidos, caberá à Fazenda comprovar o que alega, e ao sócio se defender de tal acusação, demonstrando sua atuação positiva como responsável, conforme entende Grupenmacher (2016)⁶.

⁵Ao considerar que os créditos tributários devem ser cobrados primeiro do contribuinte para somente após a responsabilidade recair sobre as pessoas enumeradas no art. 134 do CTN, não se trata, na verdade, de uma responsabilidade solidária, uma vez que essa modalidade não comporta benefício de ordem. Seria, então, uma responsabilidade subsidiária, onde primeiro cobra-se de uma pessoa e, se essa não cumprir a obrigação, cobra-se de outra.

⁶[...] para a aplicação da regra de responsabilização pessoal prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional, a Autoridade Fazendária deverá comprovar a infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, quando for desencadeadora do nascimento da relação jurídica tributária. Ao sujeito passivo, por sua vez, incumbirá a prova de que foi diligente na administração da empresa, cumprindo todos os deveres decorrentes de tal múnus e que não praticou atos abusivos da personalidade jurídica. O executado deverá, portanto, fazer prova positiva da sua ação responsável e não prova negativa de uma atuação dolosa.

Diante disso, ratifica-se que, mesmo com a nova previsão no Novo Código de Processo Civil a respeito do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o direito tributário já seguia com o redirecionamento dos sócios.

E, justamente, por já haver essa previsão em lei tributária, antes de o novo incidente ser tipificado no novo CPC, é que alguns estudiosos entendem que não haveria motivos para que a desconconsideração prevista no CPC fosse aplicada no direito tributário, tendo em vista que este ramo já utilizava o redirecionamento com previsão no CTN que tipifica a responsabilidade dos sócios.

Verificar-se-á, então, de que forma será possível aplicar o novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no direito tributário quando não estiverem presentes os requisitos elencados pelo CTN.

1.1 POSSIBILIDADES DE APLICAÇÃO DO NOVO INCIDENTE DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

O novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica está “previsto dentre as modalidades de intervenção de terceiros no novo código de processo civil, aos casos de redirecionamento da execução fiscal ao responsável tributário em decorrência do encerramento irregular da sociedade” (CONRADO, 2015, p. 43-44).

Vale ressaltar que “o redirecionamento da execução fiscal em virtude do encerramento irregular da sociedade executada enquadra-se como hipótese (espécie) do gênero desconconsideração da personalidade jurídica” e que, a partir dessa premissa é que se chegará a conclusão da “aplicação, ou não, do incidente respectivo às situações em que se faz presente nos executivos” (CONRADO, 2015, p. 45).

Entende-se, portanto que, o redirecionamento para o sócio-administrador/diretor é situação tratada pelas normas do CTN que tratam da responsabilidade tributária, em que o mesmo configurará como mero responsável, quando agir por infração à lei, com excesso de poderes ou contrário ao estatuto ou contrato social, sendo, por conseguinte, um sujeito vinculado à obrigação originária. Nesse contexto, a jurisprudência entende que, para que a execução seja redirecionada para ele, o mesmo terá que estar presente na CDA. O problema surge, quando o mesmo não está nesse documento. Nesse contexto, pergunta-se: diante da sua ausência na CDA, seria possível incluí-lo mediante o uso do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica?

E com relação aos casos em que o sócio está na CDA, seria possível o uso do novo incidente como forma de garantir o contraditório e a ampla defesa? Sobre o assunto, intervindo à execução fiscal como terceiro, instaurando o novo incidente, uma vez que já configure no polo passivo da demanda, e quando não for atribuída, por lei específica, a responsabilização do sócio-administrador/diretor por seus atos pessoais.

Cantanhede (2015, p. 69) entende que por:

Despeito da responsabilidade de terceiros decorrente do encerramento irregular, fundada que está no disposto no art. 135, III, do CTn, não configurar caso de desconconsideração da personalidade jurídica, os tribunais acabem decidindo pela aplicação do incidente de desconconsideração também aos casos de redirecionamento da execução fiscal fundados no disposto no art. 135, III, CTC.

Diante da exposição realizada acima, apresentar-se-á as possibilidades de aplicação do novo incidente da desconconsideração da personalidade jurídica, previsto pelo novo CPC, na prática tributária.

1.2 NOME DO SÓCIO CONSTA NA CDA

Conforme visto anteriormente, há alguns posicionamentos que defendem a ideia de que o sócio deverá ser incluído no polo passivo da demanda quando estiver como administrador da empresa no momento da dissolução irregular, e ainda quando tiver ocorrido o fato gerador das obrigações tributárias na época de sua administração.

Em controvérsia aos entendimentos acima mencionados, surge uma nova possibilidade de desconconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Ocorre quando já vem constando na CDA o nome do sócio. Dessa forma, não é necessário que a Fazenda, ao pedir o redirecionamento, faça prova dos requisitos mencionados no art. 135 do CTN. Basta que seja requerido, e o juiz atende de ofício.

Nesse sentido, pode-se verificar alguns julgados do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, A, DA CF/1988. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. NOME DO EXECUTADO NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. CO-RESPONSÁVEL. REDIRECIONAMENTO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. RESPONSABILIDADE. MATÉRIA APRECIADA SOB O RITO DO ART. 543-C, DO CPC. (RESP 1.104.900/ES, DJE 01.04.2009) RESOLUÇÃO STJ 8/2008.1. A responsabilidade patrimonial secundária do sócio, na jurisprudência do Egrégio STJ, funda-se na regra de que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com

excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa.² No julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial n.º 702.232/RS, da relatoria do E. Ministro Castro Meira, publicado no DJ de 26.09.2005, a Primeira Seção desta Corte Superior assentou que: a) se a execução fiscal foi ajuizada somente contra a pessoa jurídica e, após o ajuizamento, foi requerido o seu redirecionamento contra o sócio-gerente, incumbe ao Fisco a prova da ocorrência de alguns dos requisitos do art. 135, do CTN; b) quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa; c) constando o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário na Certidão de Dívida Ativa - CDA cabe a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN, independentemente se a ação executiva foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio ou somente contra a empresa, tendo em vista que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3.º da Lei n.º 6.830/80.³ Consectariamente, a Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp. 1.104.900/ES, representativo da controvérsia, nos termos do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, reafirmou referido entendimento, no sentido de que, "se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos 'com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos'." (Rel. Min. Denise Arruda, DJe 01.04.2009).⁴ Recurso especial desprovido. (STJ - REsp: 1182462 AM 2010/0032100-7, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 25/08/2010, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 14/12/2010)

Da mesma forma, confirma-se tal posicionamento na tese firmada do Recurso Repetitivo do STJ:

TEMA 103/: Se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos 'com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos'. (STJ - REsp 1104900/ES2008/0274357-8. Relatora: Ministra DENISE ARRUDA, Data de Julgamento: 25/03/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 01/04/2009)

Portanto, nos casos em que o nome do sócio já estiver incluído na CDA, a Fazenda não precisará provar os requisitos do art. 135, CTN, apenas solicitar por meio de requerimento. No entanto, o ônus da prova se inverte e caberá ao sócio comprovar que não incorre nos requisitos do artigo supracitado, demonstrando a licitude dos atos praticados na administração.

Contudo, quando o nome do sócio não constar na CDA, caberá a aplicação do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. O credor, no curso do processo, ao verificar que a empresa não possui bens suficientes à quitação dos débitos, poderá entrar com

pedido de desconsideração da PJ para alcançar os bens do sócio, desde que estejam presentes os requisitos exigidos pelo direito material.

Dessa forma, aplicando-se o novo incidente, estará sendo respeitado os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, uma vez que será dado ao sócio o direito de apresentar sua defesa, sustentando o argumento de se o seu patrimônio deve ou não ser alcançado pela dívida da empresa.

Vale ressaltar que a garantia a esses princípios será feita de forma prévia, o que anteriormente não acontecia, pois o sócio só teria direito à defesa, uma vez que já estivesse instaurado o incidente, como sustenta Gonçalves (2016)⁷.

Com isso, entende-se que quando o nome do sócio não estiver incluído na CDA, será possível a aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica, exatamente, porque estará garantido a esse sócio o direito à ampla defesa e ao contraditório, além do que, “como o sócio não é codevedor, mas responsável, se ele pagar a dívida, poderá executar a sociedade nos mesmos autos (art.795, §3º).”, Gonçalves (2016, p. 263).

Além do mais, mesmo que o CTN preveja hipóteses de responsabilidade tributária, o juiz não está autorizado a redirecionar a execução ao sócio de ofício. É necessário o requerimento do credor tanto em sede de lei tributária, quanto aplicando o novo incidente. Portanto, deverá ocorrer a provocação da parte para que a execução seja redirecionada.

No caso de redirecionamento do sócio previsto no CTN, a parte interessada poderá solicitar o redirecionamento, e uma vez provado os requisitos, o sócio entrará no polo passivo da demanda. No entanto, ao requerer pela aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica, estará garantido a esse sócio o direito à ampla defesa e contraditório de forma prévia à aplicação, podendo defender-se e argumentar se é digno ou não de que seja instaurado o novo incidente sobre ele.

1.3 RECONHECIMENTO DE GRUPO ECONÔMICO

Os grupos econômicos referem-se às sociedades que integram o grupo mantendo sua autonomia jurídica e econômica, mesmo que componham “uma unidade empresarial, com objetivos e metas comuns”, mantendo suas personalidades jurídicas de forma íntegra, “com

⁷[...] com o incidente previsto nos arts. 133 e ss do CPC, passa-se a exigir um contraditório prévio, anterior a desconsideração, que constitui forma de intervenção de terceiro porque o sócio, que até então não figurava na relação processual, passa a integrá-la, não na condição de codevedor, mas de responsável patrimonial [...]. (GONÇALVES, 2016, p. 261).

patrimônios individualizados, nos termos dos arts. 278, parágrafo 1º, da Lei 6.404/1976”, (CONRADO; ARAUJO, 2015, p. 16).

Por conseguinte, os grupos econômicos, no Brasil, correspondem a dois tipos: os de direito e os de fato. Os primeiros seguem pelo regulamento do art. 265⁸ a 278 da Lei 6.404/1976. No que tange aos grupos econômicos de fato, estes têm sua previsão legal nas legislações trabalhista (Dec.-lei 5.452/1943) e tributária (IN RFB 971/2009), conforme seu art. 494: “Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.”.

Vencido o entendimento acerca dos grupos econômicos, segue-se com o objetivo de demonstrar a eficácia da aplicação do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica tipificado pelo novo CPC nos casos dos grupos econômicos.

Embora haja no CTN, previsão legal para o redirecionamento dos sócios, verifica-se que o mesmo deixa uma lacuna quanto aos casos de redirecionamento dos grupos econômicos, sendo, portanto, de grande valia, a instauração do novo incidente em seara tributária, uma vez que a legislação específica não trata dessa previsão.

Diante dessa omissão, defende Ferragut, em seu artigo (CONRADO; ARAUJO, 2015), ser favorável a tal aplicação, uma vez que o novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica se baseia na previsão do art. 50, CC⁹, que engloba os grupos econômicos.

Observa-se que o Código Civil estabelece posicionamento a grupos que abusem da personalidade jurídica por meio de desvio de finalidade e confusão patrimonial, que é o que ocorre com determinados grupos econômicos, tendo em vista que esses grupos possuem interesse em comum quando possuem o mesmo corpo diretivo ou quando seus patrimônios se confundem, ou ainda quando simulam ou ocultam negócios jurídicos tendo como escopo fraudar uma execução fiscal.

Por estes motivos é que se julga propícia a aplicação do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica.

⁸Art. 265. A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, [...], grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

⁹Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

E como não se bastasse o fato de a legislação específica não normatizar os casos dos grupos econômicos, vale salientar que com a aplicação do novo incidente, baseado no art. 50, CC, as consequências de admitir esses grupos em possibilidade de fraude são de que “o sujeito não integrará a relação jurídico-tributária na qualidade de parte (autor ou réu), devendo ser considerado terceiro [...]” sendo-lhe admitida, ainda, “a possibilidade de apresentar defesa prévia e opor embargos de terceiro - e não de devedor - quando o incidente não for instaurado” (CONRADO; ARAUJO, 2015, p. 33)¹⁰.

Isto posto, torna-se límpido o posicionamento do porquê se faz útil a aplicação do novo incidente de desconconsideração da personalidade jurídica em direito tributário, mesmo havendo opiniões contrárias a esse respeito.

1.4 DESCONSIDERAÇÃO INVERSA

Na desconconsideração inversa, que também é uma forma de desconconsideração da personalidade jurídica, ocorre, como o próprio nome intitula, de forma inversa. Ou seja, a desconconsideração inversa acontece quando o sócio está em dívida e há o pedido de redirecionamento para que a empresa da qual o sócio pertence seja chamada a juízo para compor o polo passivo da demanda com a finalidade de suprir a falta de pagamento do devedor.

Dessa forma entende Câmara (2017) que assim como a desconconsideração da personalidade jurídica ocorre para que o sócio seja incluído no polo passivo da demanda,

Também o contrário é possível, buscando-se a desconconsideração para viabilizar a extensão da responsabilidade patrimonial de modo a viabilizar que se alcancem os bens da sociedade para garantir o pagamento das dívidas do sócio. É a chamada ‘desconconsideração inversa da personalidade jurídica’, que há muito é acolhida no Direito brasileiro. Assim, seja diante de um requerimento de desconconsideração da personalidade jurídica propriamente dita, seja no caso de se ter requerido a desconconsideração inversa da personalidade jurídica, aplicar-se-ão as regras extraídas dos arts. 133 a 137 do CPC (CÂMARA, 2017, p. 98-99).

¹⁰ No mesmo sentido, Ferragut afirma: E é dentro do contexto atualmente vivenciado no Brasil pelos grupos econômicos, que defendemos que o procedimento deve ser sempre o incidente processual, já que (i) o recebimento do pedido como incidente não tornará o processo mais moroso, uma vez que a manifestação da parte acabará sendo exercida em substituição à exceção de pré-executividade; (ii) assegurar que a parte prejudicada exerça seu direito de defesa é observar o contraditório (art. 5º, LV, da CF); (iii) não há prejuízo ou risco para a Fazenda Pública e (iv) tratar o requerimento da procuradoria como incidente não implica aceitar ou recusar liminarmente o pedido, apenas assegurar que ambas as partes sejam ouvidas antes que uma medida tão gravosa quanto a responsabilidade patrimonial seja deferida. (CONRADO; ARAUJO, 2015, p. 39).

Sendo assim, como não está previsto no CTN a responsabilização da empresa, em casos de desconsideração inversa, faz-se de grande valia a aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica, pois, uma vez não previsto o caso em lei especial, cabe à lei geral sanar a lacuna.

2 CONTROVÉRSIA À POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO NOVO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA PREVISTA NO CPC EM ÂMBITO TRIBUTÁRIO

Para Queiroz¹¹ (2016) não é possível a aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade da jurídica previsto no novo CPC, uma vez que só será possível utilizar-se de uma norma geral, quando não houver lei específica que regule o caso ou quando houver conflito entre as duas normas.

Diante do exposto, como há previsão legal no CTN, versada pelo art. 135, CTN, não há fundamentação para que se faça uso do novo incidente em sede de execuções fiscais, regida pela Lei 6.830/80, devendo-se aplicar unicamente o mencionado na legislação tributária.

Segundo previsão do art. 134, §3º, CPC, haverá suspensão do processo quando ocorrer a aplicação do novo incidente. No entanto, contraria a legislação tributária que prevê que, “na execução fiscal, só deve ocorrer, como regra e para o que aqui interessa, depois de ‘seguro o juízo’, pela penhora, depósito, seguro garantia ou fiança bancária. Note-se que o executado é citado para ‘pagar ou garantir a execução’.”¹².

E ainda salienta que:

A lógica da execução fiscal é toda voltada à proteção do crédito público. O exercício do contraditório e ampla defesa, através dos embargos à execução, pressupõe garantia da execução, sob pena de inadmissibilidade da defesa. É a dicção do artigo 16, parágrafo 1º, da Lei 6.830/80, consignando que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução (QUEIROZ, 2016).

No mesmo sentido, tem-se o entendimento do TRT-2:

¹¹A despeito disso, a existência de normas processuais específicas, que tutelem determinados tipos de bens materiais, tem o condão de obstar a aplicação do instituto previsto na lei geral, demonstrando-se eventual incompatibilidade. O princípio da especialidade atrai a incidência da norma específica, aplicando-se a norma geral subsidiariamente e apenas se não houver conflito.

¹² QUEIROZ, Ricardo de Lima Souza. Incidente de desconsideração da PJ deve ser afastado em execução fiscal. **Conjur**, Fevereiro, 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-fev-08/ricardo-queiroz-desconsideracao-pj-nao-cabe-execucao-fiscal>. Acesso em: 11 nov. 2018.

EXECUÇÃO FISCAL. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. Não cabe em execução fiscal a desconsideração da personalidade jurídica, por não poder a Fazenda Pública executar os sócios e administradores da empresa devedora, sem que eles constem da certidão de dívida ativa. Inteligência da Súmula nº 392 do STJ. (TRT-2 - AP: 00419000420085020033 SP 00419000420085020033 A20, Relator: ÁLVARO ALVES NÔGA, Data de Julgamento: 03/04/2014, 17ª TURMA, Data de Publicação: 11/04/2014)

E ainda a Súmula 392 do STJ:

A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. (STJ –Súmula 392. Data de Julgamento: 23/09/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 07/10/2009).

Entende-se, portanto, que a suspensão do processo trazida pelo novo incidente não suspende a exigibilidade do crédito tributário, não suspendendo, da mesma forma, a prescrição tributária.

Cabe ressaltar ainda que o novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica tipificado pelo CPC permite a dilação probatória, o que, em âmbito tributário, só é admitido por meio de garantia do juízo. Sendo assim, “fere-se, com isso, toda a lógica sistêmica da Lei 6.830/80” (QUEIROZ, 2016).

Portanto, “espera-se que, atacando as primeiras orientações que se descortinam, a jurisprudência e doutrina pátrias afastem a aplicação, em sede de execução fiscal, do procedimento para a desconsideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 e seguintes do novo CPC”(QUEIROZ, 2016).

3 COMENTÁRIOS ACERCA DA APLICAÇÃO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Em meio às possibilidades de aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, tem-se o que pensa Grupenmacher:

Diante da prática reiterada de desconsideração da personalidade jurídica operada por requerimento das Fazendas Públicas e acatada pelos juízes e tribunais pátrios, com a entrada em vigor do novo CPC, a desconsideração da personalidade jurídica poderá ser requerida pela parte interessada ou pelo Ministério Público – quando lhe couber intervir no processo –, na petição inicial ou, incidentalmente, em qualquer das fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução de título extrajudicial – é extensível, portanto, à execução da CDA –, sendo aplicável, inclusive, para a desconsideração inversa da personalidade jurídica (GRUPENMACHER, 2016, pg. 13).

Ainda salienta que os pressupostos para a desconsideração da personalidade jurídica são estabelecidos de acordo com os ramos do direito material. E que, quanto ao direito tributário, aplicam-se os pressupostos previstos no art. 50, CC, de forma subsidiária.¹³

Diante do exposto, percebe-se que Grupenmacher (2016), assim como Ferragut (2015), tem posicionamento a favor da aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica em direito tributário, uma vez que tal aplicação vem como forma de favorecer o andamento do processo por ocorrer de forma célere, respeitando o princípio do devido processo legal, além de assegurar o direito à ampla defesa e contraditório de forma prévia à instauração do sócio.

Nos casos em que o nome do sócio não consta na CDA, entende-se que o novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é essencial, conforme já visto nesta pesquisa, uma vez que é através dele que se garante o direito ao contraditório e a ampla defesa, princípios fundamentais do direito. Uma vez instaurado o novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica, o juiz dará vistas ao sócio para que possa se manifestar, pois “sem esse pleno contraditório a decisão que se venha a produzir será ilegítima se examinada à luz do modelo constitucional de processo civil, o que implica dizer que a mesma será absolutamente nula” (CÂMARA, 2017, p. 102-103).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se com a elaboração deste trabalho que a aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário é, ainda, um tema bastante polêmico que aflora discussões de ambos os lados: uns a favor de sua aplicação, tendo em vista ser uma forma de tornar o processo célere, além de respeitar os princípios fundamentais da ampla defesa e do contraditório, outros contra, tendo como justificativa o fato de já haver uma lei específica, o CTN, não havendo necessidade de aplicar o incidente que é previsto numa lei geral, que se diga CPC.

Apesar de ainda existir tais controvérsias, este trabalho é de suma importância aos operadores do direito, estudantes em formação, ou até mesmo juristas, uma vez que teve como objetivo apresentar quais são as possibilidades de aplicação do novo incidente no direito tributário.

¹³GRUPENMACHER, BetinaTreiger. A Aplicação do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica, previsto no Novo Código de Processo Civil aos Processos Judiciais e Administrativos em Matéria Tributária. **Ibet**, 2016. p. 13

Pode-se verificar com esta pesquisa, portanto, que há ainda uma contradição, pois enquanto alguns pensam ser possível a aplicação do novo incidente por não haver previsão expressa na legislação tributária quanto aos casos de grupos econômicos, o que permite o uso da lei geral, outros entendem não ser possível a aplicação do novo incidente, uma vez que há uma lei especial destinada aos casos de redirecionamento dos sócios e que já vem sendo aplicada muito antes do novo CPC tipificá-la.

Portanto, conclui-se que, havendo a possibilidade de aplicação do novo incidente de desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, deve-se utilizar deste mecanismo, tendo em vista que esse procedimento permite que sejam respeitados os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, que são possibilitados ao sócio antes de instaurado o incidente, já que o mesmo terá direito a se manifestar acerca de sua responsabilidade ou não, além de respeitar os princípios do devido processo legal e celeridade processual, visto que aparece como uma forma que apresenta presteza em seu processo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da União**, 17 de novembro de 2009, p. 35. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=1593>. Acesso em 10 nov. 2018.

BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, 27 nov. 1966. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 20 ago. 2018.

BRASIL. Lei 6.404/1976, de 15 de dezembro de 1976. Lei das Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, 17 dez. 1976. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm. Acesso em: 20 ago. 2018.

BRASIL. Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Lei de execuções Fiscais. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm. **Diário Oficial da União**, 24 set. 1980. Acesso em: 20 ago. 2018.

BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm **Diário Oficial da União**, 12 jan. 2002. Acesso em: 20 ago. 2018.

BRASIL. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm. **Diário Oficial da União**, 20 mar. 2015. Acesso em: 20 ago. 2018.

BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odimir. **Execução fiscal**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. **Desconsideração da personalidade jurídica: aspectos processuais**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **O novo processo civil brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CAMPOS, Rogério *et al.* **Novo Código de Processo Civil comentado na prática da Fazenda Nacional**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. **O novo CPC e seu impacto no direito tributário**. São Paulo: Fiscosoft, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito processual civil esquematizado**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. A Aplicação do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica, previsto no Novo Código de Processo Civil aos Processos Judiciais e Administrativos em Matéria Tributária. **Ibet**, 2016.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MINARDI, Josiane. **Tributário: teoria e prática**. 9. ed. São Paulo: JusPodivm, 2018.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de direito processual civil**. 7. ed. rev., atual.e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

QUEIROZ, Ricardo de Lima Souza. Incidente de desconsideração da PJ deve ser afastado em execução fiscal. **Conjur**, Fevereiro, 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-fev-08/ricardo-queiroz-desconsideracao-pj-nao-cabe-execucao-fiscal>. Acesso em: 11 nov. 2018.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.