

O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E AS EXECUÇÕES FISCAIS

Disregard of the legal entity Issue and the tax enforcement proceedings
Doutrinas Essenciais - Novo Processo Civil | vol. 2/2018 | p. 753 - 773 | |
Revista dos Tribunais | vol. 978/2017 | p. 301 - 322 | Abr / 2017
DTR\2017\630

Leandro Lopes Genaro

Mestrando em Direito Constitucional e Processual Tributário pela PUC-SP. Especialista em Direito Processual Tributário pela PUC-SP e em Direito Tributário pela FGV-SP. Bacharel em direito pelo Mackenzie. Advogado. lgenaro@hotmail.com

Área do Direito: Constitucional; Processual; Tributário

Resumo: Busca-se, neste estudo, identificar se o novo Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica previsto nos arts. 133 a 137 do Código de Processo Civil pode ser aplicado em matéria tributária, em especial nas Execuções Fiscais, tendo em vista as peculiaridades e diferenças entre a Desconsideração da Personalidade Jurídica estabelecida no Código Civil, no Código de Defesa do Consumidor e demais legislações esparsas, e a Sujeição Passiva Tributária estabelecida pelo Código Tributário Nacional.

Palavras-chave: Execução fiscal - Incidente de desconsideração da personalidade jurídica - Novo Código de Processo Civil - Contraditório - Dignidade da pessoa humana.

Abstract: The main purpose of this study is to identify whether the new Disregard of the Legal Entity Issue, procedure laid down in articles 133 to 137 of the Civil Procedure Code, can be applied in tax matters, particularly in Tax Enforcement proceedings, considering the peculiarities and differences between the Disregard of the Legal Entity established in the Civil Code, the Code of Consumer Protection and remaining applicable additional provisions, and the taxable person, as it is provided for in the National Tax Code.

Keywords: Tax enforcement - Disregard issue - New Civil Procedure Code.

Revista dos Tribunais • RT 978/301-322 • Abr./2017

Sumário:

1 Da personalidade autônoma da pessoa jurídica e da possibilidade de sua desconsideração - 2 Do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Código de Processo Civil de 2015 - 3 Da desconsideração da personalidade jurídica e da sujeição passiva tributária - 4 Da aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais - 5 Conclusão - 6 Bibliografia

1 Da personalidade autônoma da pessoa jurídica e da possibilidade de sua desconsideração

Embora não seja o objeto central deste estudo, cumpre tecer breves considerações iniciais acerca da personalidade jurídica das empresas, demonstrando a sua distinção da figura de seus sócios, bem como a possibilidade de desconsideração dessa autonomia da Pessoa Jurídica para fins de responsabilidade patrimonial em determinadas situações.

O conceito de pessoa jurídica, muito embora não esteja expressamente previsto no Código Civil (LGL\2002\400) brasileiro de 2002, permanece vinculado à definição de Clóvis Beviláqua, para quem "(...) todos os agrupamentos de homens que, reunidos para um fim, cuja realização procuram, mostram ter vida própria, distinta da dos indivíduos que os compõem, para a segurança dessa vida, de uma proteção particular do direito".¹

Assim, a Pessoa Jurídica é um ente incorpóreo,² uma realidade abstrata, de modo que a personificação da Pessoa Jurídica é considerada uma construção técnica jurídica,³ criada a partir de seus registros nos órgãos competentes⁴ composta por fatores econômicos, sociais e jurídicos, e, por definição legal, não se confunde com o empresário, sócio ou administrador.⁵

Assim sendo, e tomando como base as lições de Fábio Ulhoa Coelho,⁶ a personalidade da pessoa jurídica pode ser considerada como a sua capacidade de contrair obrigações, ônus e direitos em nome próprio, por decorrência de expressa previsão legal, e com completa distinção da personalidade de seus sócios e demais integrantes. Com base nesse conceito é que temos o consagrado *princípio da*

autonomia patrimonial da Pessoa Jurídica, considerado como elemento essencial para o desenvolvimento de atividade econômica.

Todavia, como cediço, essa autonomia da Pessoa Jurídica não é absoluta, de modo que a personalidade jurídica da empresa pode ser desconsiderada nos casos expressamente previstos em lei.⁷ De fato, a desconsideração da personalidade jurídica (*Disregard Doctrine*) é um instrumento que tem como fundamento central a proteção de terceiros de boa-fé do uso ilícito ou indevido da autonomia patrimonial da Pessoa Jurídica por seus sócios.⁸ Trata-se de uma desconsideração provisória, ou seja, a personalidade jurídica é momentaneamente afastada, apenas para um caso concreto, de modo que a Pessoa Jurídica permanecerá com sua personalidade para todos os demais atos da vida empresarial, ou seja, não será dissolvida.⁹

Clóvis Ramalheira¹⁰ afirma que a desconsideração da personalidade jurídica teve sua origem na Inglaterra, no ano de 1897, oportunidade em que determinado Magistrado afastou a autonomia patrimonial de determinada empresa (denominada *Salomon & Co.*) para responsabilização de seus sócios em razão de supostos abusos do direito de personalidade. Esta decisão acabou sendo reformada pela Casa dos Lordes (segunda instância do Poder Judiciário na Inglaterra), entretanto, a partir desse julgamento, iniciou-se o estudo da teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, principalmente nos Estados Unidos da América.

No Brasil, o julgado mais antigo que se tem notícia sobre o instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica é um acórdão datado de 1962, proferido pelo Desembargador Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.¹¹

Já no aspecto doutrinário, destaca-se obra do civilista José Lamartine Corrêa de Oliveira, o qual, já em 1979, defendia a essencialidade do predomínio da realidade sobre a mera aparência, em especial quando “[e]m verdade [é] uma outra pessoa que está a agir, utilizando a pessoa jurídica como escudo, e se é essa utilização da pessoa jurídica, fora de sua função, que está tornando possível o resultado contrário à lei, ao contrato, ou às coordenadas axiológicas”.¹²

Em âmbito legislativo, a desconsideração da personalidade jurídica vem expressamente prevista nos arts. 50 do Código Civil (LGL\2002\400) e 28 do Código de Defesa do Consumidor e diversos outros diplomas da legislação esparsa, como, por exemplo, art. 18 da Lei 8.884/94 (Lei do CADE), art. 4º da Lei 9.605/98 (Meio Ambiente), art. 14 da Lei 12.846/13 (Lei Anticorrupção), art. 2º, § 2º, da CLT (LGL\1943\5) (Trabalhista), entre outros diplomas legais.

Neste ponto, importante ressaltar que existem diferenças entre os diversos tipos de desconsideração da personalidade jurídica¹³ previstos na legislação, em especial quanto aos seus requisitos.

De fato, de acordo com a *Teoria Menor da Desconsideração*, prevista no Código de Processo Civil, por exemplo, o simples prejuízo ao consumidor pode ser suficiente para a sua aplicação, ao passo que a *Teoria Maior da Desconsideração* do Código Civil (LGL\2002\400) impõe a comprovação da efetiva prática de abuso da personalidade jurídica como requisitos para a sua aplicação no caso concreto.

Destaca-se, ainda, a possibilidade de ser determinada a desconsideração inversa da personalidade jurídica, na qual os sócios esvaziam seu patrimônio pessoal para violar direito de terceiros e se utiliza da personalidade jurídica autônoma da empresa para sua proteção. Nesses casos, admite-se a responsabilidade da Pessoa Jurídica pelo cumprimento de determinada obrigação formalmente contraída em nome de um ou mais de seus sócios e integrantes.¹⁴

2 Do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Código de Processo Civil de 2015

Novidade trazida pelo Código de Processo Civil de 2015 que inexistia no ordenamento jurídico, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica vem regulamentado nos arts. 133 a 137 do *Codex* processual, dentro de seu Título III (Da Intervenção de Terceiros), junto com assistência, denúncia à lide, chamamento ao processo e *amicus curiae*.

Trata-se de instrumento criado para regulamentar, do ponto de vista processual, quais os procedimentos necessários para a desconsideração da personalidade jurídica, assegurando aos terceiros a possibilidade de intervenção nos autos antes de sua responsabilização.

Em outras palavras, busca-se evitar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa e constrição de bens patrimoniais dos sócios sem a prévia citação e oportunidade de defesa.

Tal qual bem identificado na exposição de motivos do novo Código de Processo Civil, trata-se de evidente medida assecuratória do direito de as partes serem ouvidas e influenciarem no processo. Este novo instituto encontra-se em harmonia com o efetivo contraditório, tão prestigiado pela nova sistemática do processo civil, assegurando a prévia manifestação das partes envolvidas e a produção de provas antes do redirecionamento da ação, conforme será mais bem abordado em momento oportuno.

Destaca-se, ainda, que, antes do Código de Processo Civil de 2015, parte da doutrina defendia que a desconsideração da personalidade jurídica não poderia ocorrer nos próprios autos do processo já em trâmite, sendo necessário o ajuizamento de ação autônoma, de caráter cognitivo completo.¹⁵

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça acolheu entendimento diverso, no sentido de ser possível a desconsideração da personalidade jurídica de forma incidental, dentro dos próprios autos, dispensando, assim, o ajuizamento de ação autônoma.¹⁶

O Código de Processo Civil, em harmonia com o entendimento consolidado pelo Poder Judiciário, também admitiu a possibilidade de a desconsideração da personalidade jurídica ser determinada por meio de incidente processual. Todavia, importante destacar que parte da doutrina entende que, no caso, não seria um incidente processual, mas um verdadeiro processo incidental,¹⁷ em razão do surgimento de uma nova relação jurídica processual, de natureza constitutiva, tendo em vista que se discute uma nova situação jurídica.¹⁸

Além disso, o Código de Processo Civil de 2015 estabeleceu que a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica é cabível em qualquer fase do processo, inclusive no Tribunal.

Caso a desconsideração da personalidade jurídica seja requerida pela parte já na petição inicial, não será necessária a instauração do incidente processual, devendo ser determinada diretamente a citação tanto da pessoa jurídica quanto do terceiro que terá sua esfera patrimonial atingida e, assim, poderá exercer regularmente o contraditório efetivo. Isto porque, no mesmo processo, coexistem duas lides distintas, a primeira em face da Pessoa Jurídica e a segunda abrangerá o pedido de desconsideração da personalidade jurídica.

Todavia, caso a desconsideração seja requerida no curso do feito, deve ser seguido o procedimento previsto pelo art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil de 2015, qual seja, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

Quanto à iniciativa para instauração do incidente, o Código de Processo Civil estabelece que o requerimento poderá ser formulado pelas partes ou pelo Ministério Público e, com base nesse dispositivo, parte da doutrina entende pela impossibilidade de instauração de ofício do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.¹⁹

Ocorre, contudo, que a legitimidade para instauração do incidente depende do próprio direito material em discussão, pois, nos termos do art. 133, § 1º, do Código de Processo Civil, "o pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei".

Como cediço, para a desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 do Código Civil (LGL\2002\400), é necessário requerimento do próprio interessado. Todavia, por outro lado, isso não se aplica, por exemplo, em casos envolvendo violação ao direito do consumidor, onde se admite a desconsideração de ofício pelo Magistrado.

Este também é o entendimento de Flávio Tartuce, que defende a possibilidade de instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica de ofício pelo Magistrado, em especial nos casos envolvendo a Teoria Menor da Desconsideração (direito do consumidor ou proteção do meio ambiente, por exemplo).²⁰

Importante questão surge quanto à possibilidade de a decisão judicial que aplica a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade fazer coisa julgada e, dessa forma, produzir todos os efeitos decorrentes.

Por se tratar de decisão interlocutória, conforme expressamente previsto no Código de Processo Civil de 2015, temos que a decisão faz coisa julgada material²¹ e, dessa forma, produz efeitos futuros, aplicando-se para os demais processos em trâmite e também para casos futuros, desde que a situação fática e jurídica seja a mesma.

Até mesmo por essa razão é que o Código de Processo Civil determinou que a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica deve ser anotada no distribuidor, evitando-se decisões conflitantes.

A instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica deve suspender o processo principal, nos termos do Código de Processo Civil. Trata-se de previsão legal em absoluta harmonia com a nova sistemática trazida pelo Código de Processo Civil de 2015, impedindo a prolação de qualquer decisão judicial que venha a afetar a esfera patrimonial de terceiro sem a sua prévia oitiva e participação.

Importante destacar, ainda, que esta situação, ao contrário do que pode parecer em um primeiro momento, não traz qualquer prejuízo às partes ou à jurisdição e ao Poder Judiciário. De fato, caso seja verificada qualquer situação de perigo de dano ou risco ao processo, é cabível requerer a concessão de

tutela provisória de urgência ou, em caso de evidência, desde que preenchidos os requisitos legais previstos no Código de Processo Civil.²²

Dessa forma, e tendo em vista que a concessão de tutela provisória pode ser concedida *inaudita altera parte*, desde que comprovados os seus requisitos legais, antes mesmo da citação da parte contrária, e, por este motivo, sendo expressa exceção ao contraditório, princípio norteador do Código de Processo Civil de 2015, resta devidamente preservado o direito das partes, em verdadeira solução justa e harmônica.

3 Da desconsideração da personalidade jurídica e da sujeição passiva tributária

Feita esta breve introdução, e com ressalvas aos renomados doutrinadores que possuem entendimento diverso, temos que o instituto da desconsideração da personalidade jurídica é notadamente diverso à sujeição passiva tributária. Em verdade, na prática forense, percebe-se verdadeira confusão entre este instituto e os diversos tipos de sujeição passiva tributária.

Inicialmente, deve-se ressaltar que a chamada *Teoria Menor da Desconsideração* é completamente inaplicável na seara tributária. Isto porque a existência de dano ao erário público decorrente do mero inadimplemento da obrigação tributária não é causa suficiente para a atribuição de responsabilidade tributária de terceiros, pois inexistente qualquer previsão legal autorizativa nesse sentido, conforme, inclusive, entendimento já sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça.²³

Quanto à *Teoria Maior da Desconsideração*, que vem causando inúmeras discussões doutrinárias e na jurisprudência pátria, deve-se, inicialmente, verificar a legislação aplicável em matéria tributária.

De fato, entendemos que nas relações tributárias não se pode aplicar os elementos do direito substantivo da desconsideração da personalidade jurídica, sejam os previstos no art. 50 do Código Civil (LGL\2002\400) ou nos demais dispostos na legislação esparsa.

Isto porque a Constituição Federal estabeleceu que as normas gerais em direito tributário, inclusive a sujeição passiva tributária e a responsabilidade de terceiros,²⁴ devem ser, necessariamente, previstas por meio de Lei Complementar.²⁵ Assim, tendo o Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado pela Constituição como Lei Complementar, regulamentado a sujeição passiva tributária, não se mostra aplicável as disposições contidas no Código Civil (LGL\2002\400) e demais legislações ordinárias.²⁶

Aliás, pode-se afirmar, inclusive, que a aplicação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica é até mesmo desnecessária em matéria tributária, pois o Código Tributário Nacional prevê ferramentas mais fortes e eficazes para a exigência tributária nas mesmas hipóteses.

Nesse sentido, Renato Lopes Becho ensina que o art. 149, VII, do Código Tributário Nacional²⁷ admite de forma expressa a possibilidade de a Administração Pública realizar o lançamento ou, quando já tiver ocorrido o lançamento, revê-lo de ofício, uma vez comprovado o dolo, fraude ou simulação.²⁸ Entendimento semelhante é defendido por Arnaldo Wald e Luíza Rangel de Moraes,²⁹ mas tomando como base o art. 116 do *Codex* tributário,³⁰ que admite às Autoridades administrativas desconsiderar negócios jurídicos simulados ou fraudulentos.

De toda a sorte, e ainda que se admita que alguns dos efeitos práticos decorrentes da sujeição passiva tributária de terceiros e da desconsideração da personalidade jurídica sejam semelhantes, como, por exemplo, a expropriação patrimonial do terceiro administrador para pagamento de débitos contraídos em nome da empresa administrada, a natureza jurídica e característica essencial são completamente distintas, conforme bem sintetizado por José Augusto Delgado:³¹

“Os pressupostos são diversos e as consequências também. Na primeira hipótese, a responsabilidade é desviada da pessoa jurídica, que, assim, não é ‘desconsiderada’, mas protegida das consequências de ato do sócio.

Na segunda, o abuso protegido pelo princípio da separação patrimonial é contestado. Se o patrimônio da sociedade, que também responde pela dívida no caso, não é suficiente para satisfazer os credores, desconsidera-se a sua personalidade, para considerar o ato abusivo como ato do sócio, sendo este responsável pelas dívidas.”

Percebe-se, assim, que são institutos jurídicos diversos e devem ser utilizados nas respectivas hipóteses legais, não se admitindo a confusão entre a sujeição passiva tributária e a desconsideração da personalidade jurídica.

Importante destacar, ainda, que, não obstante o entendimento contrário já sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça,³² mesmo assim mantemos a opinião anterior, no sentido de que a dissolução irregular de uma empresa não pode ser considerada como desvio de finalidade ou confusão patrimonial, motivo pelo qual não deveria ser suficiente para a responsabilização pessoal de seus sócios.³³

Adotando-se como base as premissas acima, entendemos que a classificação de sujeição passiva tributária formulada por Renato Lopes Becho³⁴ bem representa o disposto no Código Tributário Nacional, dividindo a sujeição passiva em (i) direta (o próprio contribuinte – art. 121) e (ii) indireta (de terceiros), que se subdivide em (a) por substituição (art. 124) ou então (b) por responsabilidade, sendo está última subdividida em (b.1) por sucessão (arts. 129 a 133), (b.2) de terceiros (arts. 134 e 135) ou (b.3) por infrações (arts. 136 a 138).

4 Da aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais

Não obstante a diferença entre os institutos da desconsideração da personalidade jurídica e da sujeição passiva tributária, o novo Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica deve ser aplicado em matéria tributária, em especial nas execuções fiscais.

Trata-se de instituto novo, criado pelo Código de Processo Civil de 2015 e, por isso, será um dos temas de maior debate no Poder Judiciário nos próximos meses, pois a Administração Pública em geral deverá se mostrar contrária à sua aplicação nas execuções fiscais, pois possibilita aos terceiros que sofrerão as consequências do redirecionamento o prévio contraditório e, dessa forma, será postergada a satisfação da Execução Fiscal, ao passo que os contribuintes tentarão, em regra, se utilizar desse novo instituto para não sofrer constrições patrimoniais antes de se defender de sua sujeição passiva tributária por responsabilidade.

E, nesse sentido, verificamos que ambos os entendimentos encontram guarida na doutrina especializada e também em recentes julgados,³⁵ muito embora os enunciados formulados pela ENFAM (Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados)³⁶ e pelo Fórum das Execuções Fiscais³⁷ sejam contrários à utilização do referido instituto em Execuções Fiscais.

Dentre aqueles que defendem a inaplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nas execuções fiscais, argumento comumente utilizado é a questão de a Lei 6.830/1980, que “dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública”, conhecida popularmente por Lei das Execuções Fiscais, é lei específica e, por isso, sobrepõe-se à regra geral trazida pelo novo Código de Processo Civil.

De fato, não se desconhece que, em caso de antinomia de segundo grau relativa ao conflito entre norma especial e norma geral posterior, deve prevalecer a norma especial anterior,³⁸ pois a lei geral não revoga lei especial.³⁹

Todavia, observa-se que a referida Lei 6.830/1980 é omissa quanto aos procedimentos para a atribuição da sujeição passiva tributária de terceiros, ou seja, é silente quanto aos procedimentos necessários para a aferição de responsabilidade tributária ou para possibilitar o redirecionamento da execução fiscal, de modo que inexistente a suposta antinomia apontada.

Dessa forma, verificada a existência de omissão na lei especial, deve-se aplicar o disposto na lei geral, qual seja, o Código de Processo Civil de 2015, cuja aplicação subsidiária é prevista expressamente tanto no próprio *Codex* processual, quanto na referida Lei 6.830/1980.

Além disso, não se pode olvidar da Teoria do Diálogo das Fontes, em que as normas mais benéficas supervenientes preferem à norma especial, a fim de preservar a coerência do sistema normativo,⁴⁰ o que, inclusive, encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça especificamente em matéria tributária.⁴¹

Não se pode olvidar, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça aplicou entendimento semelhante em julgamento do Recurso Especial Repetitivo,⁴² no qual se decidiu pela aplicabilidade do previsto no Código de Processo Civil de 1973 acerca do efeito suspensivo aos embargos, inclusive nas execuções fiscais, aplicando-se a nova regra geral a despeito da existência de anterior legislação especial. Assim, por se tratar de precedente de observância obrigatória, nos termos do art. 927, III, do Código de Processo Civil de 2015⁴³, a *ratio essendi* da decisão deverá também ser aplicada na aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em execuções fiscais.

Poderia afirmar-se, ainda, que o art. 16, § 3º, da Lei 6.830/1980 veda reconvenção e exceções no curso da execução fiscal, salvo de suspensão, incompetência e impedimento, devendo toda a matéria de defesa ser suscitada nos Embargos à Execução Fiscal, em razão da interpretação conjunta do art. 16, §§ 2º e 3º, da Lei 6.830/1980.⁴⁴

Todavia, atualmente não mais se discute a possibilidade de questionamento de determinadas matérias por meio de Exceção de Pré-Executividade, o qual se trata de um processo incidental, afastando, portanto, a interpretação literal do art. 16, §§ 2º e 3º, da Lei 6.830/1980.

Alguns ainda defendem a inaplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica justamente por se tratar de instituto diverso da sujeição passiva tributária, em interpretação fria e literal da denominação dada pelo legislador a esse instrumento processual.

Todavia, não se pode privilegiar, de forma alguma, uma interpretação gramatical das normas, isolando-as do ordenamento jurídico que as sustentam.⁴⁵ Conforme lições de Luiz Roberto Barroso, “[a] interpretação é a atividade prática de revelar o conteúdo, o significado e o alcance da norma, tendo por finalidade fazê-la incidir em um caso concreto”.⁴⁶

Além disso, o novo Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica buscou permitir o contraditório maximizado e a ampla defesa, garantias fundamentais na Constituição Federal, inclusive assegurando-se ao responsável a possibilidade de se manifestar antes de sofrer expropriação de seus bens.⁴⁷

Assim, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica mostra-se interessantíssimo avanço legislativo, em harmonia com o princípio da economia e celeridade processual, como também da cooperação entre os sujeitos do processo.⁴⁸ Da mesma forma, busca assegurar um resultado satisfatório nas perspectivas e exigências tanto do direito material, como também do direito processual,⁴⁹ tutelando o direito do credor e, ao mesmo tempo, assegurando o contraditório e a ampla defesa do suposto responsável.

Cumprir destacar que o Código de Processo Civil de 2015 inaugurou uma nova fase do processo civil brasileiro, buscando implementar verdadeiras e radicais mudanças em harmonia com a Constituição Federal de 1988, trazendo clara preocupação com o devido processo legal (*due process of law*), tanto em seu aspecto formal (marcada pela garantia de participação), quanto em seu aspecto substancial (relevada pela garantia de efetiva influência na decisão).⁵⁰

De fato, em especial após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, o contraditório pode ser considerado como direito fundamental, tal como instituído constitucionalmente, podendo ser visto de forma mais ampla do que a mera possibilidade de reação, mas sim como efetiva participação no desenvolvimento e no resultado dos processos, influenciando de modo efetivo nas tutelas jurisdicionais, de forma igualitária entre as partes.⁵¹

Sobre essa questão, Gilmar Ferreira Mendes faz interessantíssimo estudo do contraditório no direito alemão, no qual são assegurados os direitos à informação, de manifestação e também o de ver seus argumentos considerados.⁵² Da mesma forma é o direito italiano, no qual o contraditório efetivo busca subsidiar uma decisão amadurecida da controvérsia, conforme estudo de Luiz Fux.⁵³

Percebe-se, portanto, que a possibilidade de as partes influírem no julgamento da lide transformou-se em característica essencial do constitucional princípio do contraditório, alçado como fundamento do Código de Processo Civil de 2015, no qual é expressamente previsto os taxativos casos em que se admite a invasão da esfera de direito e patrimonial de terceiros sem o prévio contraditório, como, por exemplo, no caso de tutela provisória, protegendo-se, assim, o interesse das partes de forma harmônica e coerente.

Nesse sentido, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica busca assegurar o contraditório efetivo ou substancial àquele que terá sua esfera alcançada pela decisão judicial que desconsiderar a personalidade jurídica autônoma da empresa, podendo, assim, influir previamente a tomada da decisão judicial.

Poder-se-ia alegar que, após a inclusão do responsável ou substituto na Execução Fiscal, o contraditório estaria resguardado em razão da possibilidade de discussão por meio de Exceção de Pré-Executividade ou, então, por Embargos à Execução Fiscal a serem opostos após a garantia do Juízo.

Contudo, nesse caso, o contraditório não se mostra efetivo e substancial, mas apenas formalístico. De fato, na nova sistemática processual, o contraditório é elemento essencial das relações jurídicas tributárias,⁵⁴ e deveria ocorrer antes de o Magistrado tomar qualquer decisão, com o objetivo de assegurar a possibilidade de a parte influenciar na decisão judicial que será proferida (aspecto substancial do contraditório), exceto nas taxativas hipóteses legalmente previstas no Código de Processo Civil para o diferimento do contraditório.⁵⁵

Outrossim, a decisão judicial que equipara o terceiro ao devedor, sem a sua prévia intimação para manifestação, acaba violando o devido processo legal e as garantias processuais introduzidas pela Constituição Federal de 1988, e, ainda que se pretenda assegurar tais direitos para após a decisão judicial, já há efetivo dano processual e, inclusive, em sua esfera de direitos e patrimônios, em especial em razão da firme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que não admite a discussão acerca da ilegitimidade passiva por meio de Exceção de Pré-Executividade, nas hipóteses de responsabilidade tributária.

Não se pode olvidar, ainda, que assegurar a efetiva participação das partes antes da responsabilização de terceiros por dívidas tributárias também encontra guarida no princípio da dignidade da pessoa humana.

Em interessantíssimo trabalho acerca da aplicabilidade da desconsideração da personalidade jurídica nos diversos subsistemas jurídicos brasileiros, Eduardo Milléo Baracat demonstrou as divergências entre a aplicabilidade do referido instituto no direito comercial e societário em comparação ao direito trabalhista, tendo em vista que, neste último, há evidente predomínio do princípio de proteção do trabalhador, o que exerce influência decisiva tanto na interpretação quanto na forma de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica da empresa devedora, inclusive na própria definição dos critérios justificadores de tal excepcional medida.⁵⁶

Trazendo tais premissas para o âmbito tributário, em especial nas Execuções Fiscais, e ancorados nas lições de James Marins, é evidente que a proteção deve se dar, necessariamente, ao sujeito passivo da relação tributária (contribuinte, substituto ou responsável), tendo em vista que sua vulnerabilidade é material (a norma é criada pelo Estado), formal (a norma é aplicada pelo Estado) e processual (a lide acerca da aplicação da norma é julgada pelo Estado).⁵⁷

Assim, sob qualquer prisma que se analise a questão, mostra-se indispensável a aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em Execuções fiscais, como medida assecuratória dos constitucionais princípios do contraditório e da ampla defesa e da dignidade da pessoa humana.

Destaca-se, por fim, que existe uma exceção à regra geral acima defendida: a possibilidade de responsabilização tributária de terceiro que já conste na Certidão de Dívida Ativa que fundamenta a Execução Fiscal.

De fato, o fundamento essencial para admitir a utilização do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em Execuções Fiscais é a necessidade de assegurar máxima eficácia às constitucionais garantias como já mencionado. Ocorre que, na hipótese de os sócios já constarem na Certidão de Dívida Ativa, como acima demonstrado, é desnecessária a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em razão da possibilidade de efetuar o pedido de redirecionamento na própria inicial da ação executiva.

Além disso, é requisito essencial para identificação de terceiros na Certidão de Dívida Ativa que a sujeição passiva tributária tenha sido previamente reconhecida e declarada pelas Autoridades Públicas após Processo Administrativo, no qual foram assegurados o devido processo legal e o contraditório efetivo, sob pena de nulidade do próprio título executivo.⁵⁸

Nessa hipótese, admite-se a possibilidade de o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica não ser instalado, pois as garantias constitucionais do terceiro já foram devidamente observadas pela Administração Pública.

Trata-se de situação completamente distinta daquela em que a responsabilidade do terceiro foi suscitada apenas no curso do feito executivo, não constando seu nome na Certidão de Dívida Ativa, sendo inviável a equiparação de ambas as situações.

Portanto, entende-se ser perfeitamente aplicável o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica previsto pelo Código de Processo Civil nas Execuções Fiscais, em especial nas hipóteses em que os sócios não constam da Certidão de Dívida Ativa, como meio de assegurar a garantia constitucional ao contraditório efetivo, ao devido processo legal e à dignidade da pessoa humana.

5 Conclusão

A personalidade autônoma da Pessoa Jurídica, distinta de seus sócios e administradores, com capacidade de contrair obrigações, ônus e direitos em nome próprio, é princípio essencial para o desenvolvimento da atividade econômica. Entretanto, essa autonomia não é absoluta, sendo possível a sua desconsideração nos casos expressamente previstos em lei, buscando-se, com isso, a proteção de terceiros de boa-fé do uso ilícito ou indevido da autonomia patrimonial.

Nesse sentido, o Código de Processo Civil de 2015 trouxe o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, regulamentando, do ponto de vista processual, quais os procedimentos necessários para a desconsideração da personalidade jurídica, assegurando o direito ao efetivo contraditório.

Importante destacar, outrossim, que, especificamente quanto a este instituto, o Código de Processo Civil de 2015 está harmônico e coerente, com fundamento axiológico e com a proteção de todos os envolvidos. Tanto é assim que a parte que requerer a desconsideração da personalidade jurídica não se encontra desamparada, podendo, nos casos previstos em lei, postergar o contraditório por meio de pedido de tutela provisória.

Trazendo tais premissas ao âmbito do direito tributário, temos que a desconsideração da personalidade jurídica não se confunde com a sujeição passiva tributária, seja em razão de o art. 50 do Código Civil (LGL\2002\400) ser mera lei ordinária, e não complementar, conforme exigido pela Constituição Federal.

Além disso, temos que o Código Tributário Nacional já permite que as Autoridades Administrativas adotem medidas mais efetivas para proteção do crédito tributário nas hipóteses de abuso da personalidade jurídica.

Não obstante tais diferenças entre ambos os institutos, temos que a legislação tributária não estabeleceu os procedimentos processuais necessários para o reconhecimento judicial da sujeição passiva tributária de terceiros, sendo aplicável subsidiariamente, portanto, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica trazido pelo Código de Processo Civil, a despeito da denominação escolhida pelo legislador para este instituto, pois não se admite a mera e simplória interpretação gramatical em matéria processual.

De fato, este novo instrumento processual foi criado justamente para assegurar o efetivo contraditório e a ampla defesa, conciliando as perspectivas e exigências tanto do direito material como também do direito processual, permitindo ao terceiro responsável a possibilidade de manifestação em momento anterior à sua expropriação patrimonial.

Desta forma, esse novo incidente encontra-se em harmonia com a nova fase do sistema processual civil brasileiro, com forte fundamento constitucional e essencialmente protetor do contraditório tanto em seu aspecto formal (marcada pela garantia de participação), quanto em seu aspecto substancial (relevada pela garantia de efetiva influência na decisão judicial).

Além disso, a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade nas Execuções Fiscais também encontra guarida no constitucional princípio da dignidade da pessoa humana, pois visa proteger a parte mais vulnerável na relação jurídico-tributária, qual seja, o contribuinte, substituto ou responsável.

Portanto, ao menos nas situações em que a sujeição passiva tributária não esteja devidamente consubstanciada na Certidão de Dívida Ativa, a qual, como regra, já foi precedida do contraditório, de rigor a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade para autorizar o redirecionamento das Execuções Fiscais e atribuir a sujeição passiva tributária aos terceiros, nos termos do Código Tributário Nacional.

6 Bibliografia

BARACAT, Eduardo Milléo. Desconsideração da personalidade jurídica da sociedade limitada no processo do trabalho: interpretação à luz do princípio da dignidade da pessoa humana. In: SANTOS, José Aparecido dos. *Execução trabalhista*. 2. ed. São Paulo: LTr, 2010.

BARROSO, Luiz Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996.

BEVILÁCQUA, Clóvis. *Teoria geral do direito civil*. 2. ed; Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1929.

BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros*: CTN (LGL\1966\26), arts. 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL, Código Civil de 2002. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 08.10.2016.

BRASIL, Código Civil de 1916. Lei 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L3071.htm. Acesso em: 08.10.2016.

BRASIL. Código de Processo Civil de 2015. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 29.10.2016.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 15.10.2016.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm. Acesso em: 10.10.2016.

BRASIL. Lei das Execuções Fiscais. Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm. Acesso em: 29.10.2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.096.604/DF, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, 4ª Turma, DJe 02.08.2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.184.765/PA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24.11.2010, DJe 03.12.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.272.827/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 22.05.2013, DJe 31.05.2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 430, Primeira Seção, julgado em 24.03.2010, REPDJe 20.05.2010, DJe 13.05.2010.

BUENO, Cassio Scarpinella. Desconsideração da Personalidade Jurídica no Projeto do Novo Código de Processo Civil. In: BRUSCHI, Gilberto Gomes *et al.* (coord.). *Direito processual empresarial*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

CARMONA, Carlos Alberto. Comentário ao art. 592 do CPC (LGL\2015\1656). In: MARCATO, Antônio Carlos (coord.). *Código de Processo Civil interpretado*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual de direito comercial: direito de empresa*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COMPARADO, Fábio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixto. *O poder de controle na sociedade anônima*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

DELGADO, José Augusto. A desconsideração da personalidade jurídica e os seus reflexos na ordem tributária. In: TORRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento*. 17. ed. Salvador: JusPodivm, 2015.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Intervenção de terceiros*. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DINIZ, Maria Helena. *Conflito de normas*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

GAIO JÚNIOR, Antônio Pereira. Desconsideração da personalidade jurídica: considerações sobre o "incidente" à luz do novo CPC (LGL\2015\1656) – PLS 166/2010. *Revista de Processo*, v. 220, jun. 2013.

GRINOVER, Ada Pelegrini. Ada. Da desconsideração da personalidade jurídica: aspectos de direito material e processual. *Revista Forense*, v. 371, p. 3-15, maio 1997.

MARINS, James. *Defesa e vulnerabilidade do contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2009.

MARQUES, Cláudia Lima. Superação das antinomias pelo diálogo das fontes: o modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002. *Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe*, n. 07, 2004.

MARTINS, Fran. *Curso de direito comercial: empresa comercial, empresários individuais, microempresas, sociedades empresárias, fundo de comércio*. 35. ed. rev., atual. e ampl. por Carlos Henrique Abrão. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1965.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil – Lei 13.105/2015*. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa de. *A dupla crise da pessoa jurídica*. São Paulo: Saraiva, 1979.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de. Comentário ao art. 5º, LV. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (coords.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2014.

RAMALHETE, Clóvis. Sistema de legalidade na "desconsideração da personalidade jurídica". *Revista dos Tribunais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 586, ago. 1984.

REZENDE, Condorcet. Aspectos da desconsideração da personalidade societária em matéria fiscal. *Revista de Direito Administrativo* n. 178, FGV.

TEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

TERTUCE, Flávio. *O novo CPC (LGL\2015\1656) e o direito civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

- TÔRRES, Heleno Taveira. Regime tributário da interposição de pessoas e da desconsideração da personalidade jurídica: os limites do art. 135, II e III, do CTN (LGL\1966\26). In: TÔRRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito comercial*. 24. ed. atualizada por Rubens Edmundo Requião. São Paulo: Saraiva, 2000. v. 1.
- WALD, Arnaldo; MORAES, Luíza Rangel. Da desconsideração da personalidade jurídica e seus efeitos tributários. In: TÔRRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- 1 BEVILÁQUA, Clóvis. *Teoria geral do direito civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1929. p. 158.
- 2 REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito comercial*. 24. ed. atualizada por Rubens Edmundo Requião. São Paulo: Saraiva, 2000. v. 1, p. 204.
- 3 TÔRRES, Heleno Taveira. Regime tributário da interposição de pessoas e da desconsideração da personalidade jurídica: os limites do art. 135, II e III, do CTN (LGL\1966\26). In: TÔRRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 31.
- 4 "Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo." (Brasil. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil (LGL\2002\400). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 14.11.2016.
- 5 Importante consignar que o art. 20 do Código Civil de 1916 (quase contemporâneo ao surgimento da teoria da desconsideração da personalidade jurídica) estabelecia que "[a]s pessoas jurídicas têm existência distinta da dos seus membros."
- 6 COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual de direito comercial: direito de empresa*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 144-145.
- 7 De fato, se a autonomia da Pessoa Jurídica possui previsão legal, para haver a sua desconsideração e responsabilidade patrimonial de seus integrantes também é necessária a expressa previsão na legislação.
- 8 MARTINS, Fran. *Curso de direito comercial: empresa comercial, empresários individuais, microempresas, sociedades empresárias, fundo de comércio*. 35. ed. rev., atual. e ampl. por Carlos Henrique Abrão. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 167.
- 9 DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 348.
- 10 RAMALHETE, Clóvis. Sistema de legalidade na "desconsideração da personalidade jurídica". *Revista dos Tribunais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 586, ago. 1984. p. 10.
- 11 DINIZ, Maria Helena. Op. cit., p. 256-257.
- 12 OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa de. *A dupla crise da pessoa jurídica*. São Paulo: Saraiva, 1979. p. 613.
- 13 COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual de direito comercial: direito de empresa*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 260-267.
- 14 COMPARADO, Fábio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixto. *O poder de controle na sociedade anônima*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 414.
- 15 GRINOVER, Ada Pellegrini. Ada. Da desconsideração da personalidade jurídica: aspectos de direito material e processual. *Revista Forense*, v. 371, maio 1997, p. 3-15.

16 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.096.604/DF, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, 4ª Turma, DJe 02.08.2012.

17 Nesse sentido da distinção entre processo incidente e incidente processual: DINAMARCO, Cândido Rangel. *Intervenção de terceiros*. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002. p. 50.

18 NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil – Lei 13.105/2015*. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015. p. 141-142.

19 DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento*. 17. ed. Salvador: JusPodivm, 2015. p. 519.

20 TERTUCE, Flávio. *O novo CPC (LGL\2015\1656) e o direito civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

21 DIDIER JÚNIOR, Fredie. Op. cit., p. 521.

22 DIDIER JÚNIOR, Fredie. Op. cit., p. 521.

23 “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.” (Súmula 430 (MIX\2010\1678)/STJ)

24 “Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(...)”

25 A Lei Complementar no Brasil tem origem nas leis orgânicas francesas, previstas desde 1875 com o objetivo de organizar os poderes públicos. Foi inicialmente prevista na Constituição de 1891 (art. 34), e a partir da Constituição de 1967 (art. 53) passou a ter os contornos da atual sistemática, exigindo maioria absoluta e identificando as matérias que seriam acobertadas por esta espécie legislativa.

26 REZENDE, Condorcet. Aspectos da desconsideração da personalidade societária em matéria fiscal. *Revista de Direito Administrativo* n. 178, FGV.

27 “Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”.

28 BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros*: CTN (LGL\1966\26), arts. 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 124.

29 WALD, Arnaldo. MORAES, Luíza Rangel. Da desconsideração da personalidade jurídica e seus efeitos tributários. In: TÔRRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 257.

30 “Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”

31 DELGADO, José Augusto. A desconsideração da personalidade jurídica e os seus reflexos na ordem tributária. In: TORRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe (coords.). *Desconsideração da*

personalidade jurídica em matéria tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 242.

32 "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar em seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio gerente." (Súmula 435 (MIX\2010\1683)/STJ)

33 BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros*: CTN (LGL\1966\26), arts. 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 123-124.

34 BECHO, Renato Lopes. *Responsabilidade tributária de terceiros*: CTN (LGL\1966\26), arts. 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 123-124.

35 Por exemplo, no Agravo de Instrumento 0016589-86.2016.4.03.0000, disponibilizado no DJe de 28.10.2016, a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região entendeu, por unanimidade, em acolher o voto do Desembargador Federal Relator Carlos Muta, no sentido da inaplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, ao passo que, no julgamento do Agravo de Instrumento 0012866-59.2016.4.03.0000, a 1ª Turma do mesmo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, acompanhando à unanimidade o voto do Desembargador Federal Relator Wilson Zauhy, acolheu o pedido do responsável tributário e determinou a instauração do incidente em execução fiscal.

36 "O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 do CPC/2015 (LGL\2015\1656)." (Enunciado 53)

37 "A responsabilidade tributária regulada no art. 135 do CTN (LGL\1966\26) não constitui hipótese de desconsideração da personalidade jurídica, não se submetendo ao incidente previsto no art. 133 do CPC/2015 (LGL\2015\1656)." (Enunciado 6)

38 BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 141.

39 DINIZ, Maria Helena. *Conflito de normas*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 64.

40 MARQUES, Cláudia Lima. Superação das antinomias pelo Diálogo das Fontes: o modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002. *Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe*, n. 7, 2004.

41 REsp 1184765/PA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24.11.2010, DJe 03.12.2010.

42 REsp 1272827/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 22.05.2013, DJe 31.05.2013.

43 "Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

III – os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

(...)"

44 "Art. 16. O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

(...)

§ 2º No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite.

§ 3º Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos."

45 MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1965. p. 26.

46 BARROSO, Luiz Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 97.

47 CARMONA, Carlos Alberto. Comentário ao art. 592 do CPC (LGL\2015\1656). In: MARCATO, Antônio Carlos (coord.). *Código de Processo Civil interpretado*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 1.812.

48 GAIO JÚNIOR, Antônio Pereira. Desconsideração da personalidade jurídica: considerações sobre o "incidente" à luz do novo CPC (LGL\2015\1656) – PLS 166/2010. *Revista de Processo*, v. 220, jun./2013. p. 271.

49 BUENO, Cassio Scarpinella. Desconsideração da personalidade jurídica no projeto do novo Código de Processo Civil. In: BRUSCHI, Gilberto Gomes *et al.* (coords.). *Direito processual empresarial*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 120-121.

50 DIDIER JÚNIOR, Fredie. Op. cit., p. 78.

51 OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de. Comentário ao art. 5º, LV. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (coords.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2014.

52 MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 279-280.

53 MS 26849 AgR, Relator(a): Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 10.04.2014, acórdão eletrônico, DJe-096, divulg 20.05.2014, public 21.05.2014.

54 "Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório."

"Art. 9º Não se proferirá decisão contra uma das partes sem que ela seja previamente ouvida."

"Art. 10. O juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício."

55 "Art. 9º (...)

Parágrafo único. O disposto no *caput* não se aplica:

I – à tutela provisória de urgência;

II – às hipóteses de tutela da evidência previstas no art. 311, incisos II e III;

III – à decisão prevista no art. 701."

56 BARACAT, Eduardo Milléo. Desconsideração da personalidade jurídica da sociedade limitada no processo do trabalho: interpretação à luz do princípio da dignidade da pessoa humana. In: SANTOS, José Aparecido dos. *Execução trabalhista*. 2. ed. São Paulo: LTr, 2010. p. 183.

57 MARINS, James. *Defesa e vulnerabilidade do contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2009. p. 25.

58 TEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 32-33.