



Centro Universitário de Brasília - UniCEUB
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS
Curso de Bacharelado em Direito

**A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS**

YASMIN GONÇALVES SANTOS KOSMINSKY

BRASÍLIA

2020

**A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS**

YASMIN GONÇALVES SANTOS KOSMINSKY

Artigo científico apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador: Professor José Hable

**BRASÍLIA
2020**

YASMIN GONÇALVES SANTOS KOSMINSKY

**A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS**

Artigo científico apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB). Orientador: Professor José Hable

BRASÍLIA,

BANCA AVALIADORA

Professor (a) Orientador (a)

Professor (a) Avaliador (a)

RESUMO

O estudo propõe identificar as situações jurídicas que permitem a utilização do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica ou o Redirecionamento nas execuções fiscais protagonizados pela Fazenda Pública e contribuintes. Os tributos compõem a maior parcela da arrecadação financeira dos Entes federados e é utilizada, em grande parte, na promoção de políticas públicas voltadas à sociedade, por isso, sua importância e compulsoriedade. Devido a importância da matéria, não é de se surpreender com o grande volume de execuções fiscais que abarrotam os tribunais brasileiros. A metodologia empregada ao trabalho é a qualitativa, na medida em que objetiva avaliar o procedimento das execuções fiscais a partir do cotejo entre os artigos 133 ao 137 do CPC, os artigos 133 ao 135 do CTN, bem como o artigo 4º incisos V e VII da Lei de Execução Fiscal – LEF (Lei nº 6.830/1980), além da leitura doutrinária e da análise dos julgados do STJ, para fins de identificar a predominância da LEF e a subsidiariedade do CPC.

Palavras-chave: Desconsideração da Personalidade Jurídica; Redirecionamento; Execuções fiscais; Fazenda Pública.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
1. A PERSONALIDADE JURÍDICA	7
1.1 BREVE HISTÓRICO.....	7
1.2 RESPONSABILIDADE PATRIMONIAL	8
2. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.....	10
2.1 O ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO.....	10
2.2 CASOS EMBLEMÁTICOS PERCUSSORES DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.....	11
2.2.1 <i>Bank of United States e Deveaux</i>	11
2.2.2 <i>Salomon vs Salomon & Co. Ltd</i>	12
3. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E O REDIRECIONAMENTO NAS EXECUÇÕES FISCAIS.	13
3.1 ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS	13
3.2. DIVERGÊNCIA DOUTRINÁRIA ACERCA DO USO DO IDPJ OU REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO	15
3.3 ENTENDIMENTOS JURISPRUDENCIAIS	17
3.3.1 Entendimento firmado pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça; Recurso Especial número 1.775.269/PR	18
3.3.2 Entendimento firmado pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça; Recurso Especial número 1.786.311/PR	20
CONCLUSÃO.....	22
REFERÊNCIAS	25

INTRODUÇÃO

O tema abordado é objeto de grandes discussões doutrinárias e jurisprudenciais de importante relevância para o âmbito jurídico, tendo em vista a natureza procedimental da discussão, pois, tem como foco, identificar a possibilidade do uso do procedimento da desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais, pela Fazenda Pública.

Assim, temos o Código Civil, o Código Processual Civil, o Código Tributário Nacional e a Lei de Execuções Fiscais figurando como protagonistas dessa discussão jurídica, trazendo argumentos relevantes para dar maior robustez ao debate.

De um lado, assim, vem o Código Civil, Lei ordinária nº 10.406, de 2002, que rege todas as relações jurídicas cíveis, responsável por normatizar as hipóteses que dão ensejo à utilização do instituto inovador da desconsideração da personalidade jurídica, descrito em seu art. 50. Há também a Lei nº 13.105, de 2015, que por muito tempo ficou conhecido como o Novo Código de Processo Civil brasileiro, que trouxe, em seus arts. 133 ao 137, a regra procedimental a ser utilizada quando da ocorrência das situações tratadas no art. 50 do Código Civil, já mencionado.

Lado outro, temos o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, recepcionado pela Constituição Brasileira de 1988 como lei complementar, que trata das normas gerais de direito tributário, exprimindo as situações hipotéticas que configuram e discriminam os contribuintes e os responsáveis pela obrigação tributária. Por sua vez, a Lei ordinária nº 6.830, de 1980 (Lei de Execuções Fiscais) traz ao campo dos atos jurídicos os procedimentos a serem utilizados pela Fazenda Pública quando da cobrança dos tributos a ela devidos.

Através da análise realizada das leis acima descritas, bem como dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, será demonstrado que é possível a Fazenda Pública se utilizar do procedimento da desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais sem prejudicar os interesses dos Entes Federados.

1. A PERSONALIDADE JURÍDICA

Para melhor compreendermos o surgimento do instituto da desconsideração da personalidade jurídica, faz-se necessário analisarmos, primeiramente, a situação jurídica que deu ensejo a concepção da pessoa jurídica de direito privado. Em apertada síntese, traremos à baila como se deu a criação da personalidade jurídica da empresa, ente artificial capaz de adquirir direitos e contrair deveres na ordem legal.

1.1 BREVE HISTÓRICO

Sabe-se que, desde os primórdios da humanidade, as primeiras associações humanas existiram devido a busca pela sobrevivência. Com efeito, séculos mais tarde, concluíram que a vida em grupo gerava mais segurança e novas possibilidades. Desta forma, deu-se início às primeiras relações humanas comerciais, as quais tinham como base a lealdade e a confiança, características que deram ensejo à boa-fé objetiva, atualmente positivada no ordenamento jurídico brasileiro através do art. 113¹ do Código Civil de 2002, sendo um dos mais importantes princípios jurídicos existentes, expandindo-se para as demais áreas do direito.

O surgimento das relações comerciais se deu então, não pela necessidade de angariar pecúnia ou alavancar a economia, mas, por motivo de sobrevivência da espécie humana. Foi então que surgiu o escambo, que consiste na troca de mercadorias ou serviços sem fazer uso de moeda. Validamente, a troca de alimentos e objetos se tornou uma das principais formas de comércio, que tinha como bases fundamentais a cooperação e a confiança.

Com o passar dos séculos, houve o crescimento desses grupos, que, por conseguinte, proporcionou o advento das cidades, ampliando as possibilidades de “troca”. Séculos a frente, surge, então, uma das mais fantásticas criações humanas, a moeda, por volta do século 7 a.C. Com a evolução do sistema monetário houve também o aumento de aquisições de produtos, bem como o aprimoramento das relações comerciais da época.

No entanto, essas relações ainda eram desprovidas de regulamentos que pudessem limitar as condutas humanas e proteger as partes envolvidas na negociação de eventuais cobranças desmedidas. É sabido que, à época, o credor possuía do direito absoluto e ilimitado

¹ BRASIL. Código Civil de 2002. Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração.

de reaver o seu crédito, podendo, inclusive, invadir a esfera pessoal e familiar do devedor, sem nenhuma restrição ou punição, até obter a satisfação da obrigação creditícia.

Com o passar dos séculos, observou-se que tal obrigação era demasiadamente severa para o devedor, pois invadia o plano dos direitos inerentes ao ser humano, tais quais o direito à vida, à liberdade e à propriedade, dando ensejo a ponderações sobre o tema, em busca de soluções mais justas e humanizadas.

Foi em meio a essas reflexões, com vistas a criar uma separação legal entre a pessoa natural e a obrigação adquirida, que surgiram diferentes correntes doutrinárias acerca do tema, tais quais a teoria da ficção, a qual iremos abordar no presente artigo, bem como a teoria da propriedade coletiva, a institucional e a da realidade.

O jurista alemão Friedrich Carl Von Savigny teve enorme influência na criação da teoria da ficção jurídica. Foi ele que, ao observar os legisladores da época, percebeu que as soluções para os dilemas comerciais se davam por meio de simulações jurídicas, ou seja, criava-se um ente fictício, titular de direitos e deveres na esfera jurídica, considerado “pessoa”, livre e independente daquele que a comandava.

Com efeito, passou a existir juridicamente duas pessoas independentes, a Pessoa Física (PF), representada pela figura humana, e a nomeada por Savigny de Pessoa Jurídica (PJ), representada pelo ente ficto.

A partir de então, a pessoa jurídica, atualmente conhecida como “empresa”, foi resultado de um *ficto iuris* criada para dar sentido a situações jurídicas que precisavam de soluções mais justas e lógicas. Validamente, vários conflitos foram solucionados, especialmente aqueles relacionados às ofensas diretamente ligadas aos direitos da pessoa natural do devedor da obrigação, que sofria constantemente com abusos em sua esfera pessoal e patrimonial.

Neste sentido, a empresa passou a ser considerada uma “pessoa” capaz de adquirir direitos e contrair deveres em nome próprio, e como pessoa que é, faz jus a titularidade de personalidade e capacidade jurídica, tornando-se a única responsável pelas obrigações adquiridas em negociações da qual faz parte, liberando, portanto, a pessoa do representante da empresa, agora chamado de sócio, de qualquer encargo negocial.

Neste sentido, conceitua Maria Helena Diniz (2006, p. 61), que “a pessoa jurídica é a unidade de pessoas naturais ou de patrimônios que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e obrigações”.

1.2 RESPONSABILIDADE PATRIMONIAL

A criação da pessoa jurídica deu ensejo as sociedades empresárias, entidades autônomas, detentoras de direitos e deveres juridicamente reconhecidos, possuidoras de patrimônio próprio, capazes de exercer atividade econômica com fins lucrativos através da atuação dos seus sócios.

Dentre os tipos de sociedades empresárias existentes, a de responsabilidade limitada é o tipo que predomina no mercado nacional, pois tem, como regra, a responsabilização dos sócios restrita a integralização do capital social. Segundo Ramos (2017):

É preciso destacar que a limitação de responsabilidade dos sócios diz respeito à sua responsabilidade pessoal por dívidas da sociedade, ou seja, à possibilidade de os credores da sociedade executarem o patrimônio pessoal dos sócios para satisfação de obrigações sociais. A responsabilidade da sociedade, por sua vez, será sempre ilimitada.

Entretanto, tal responsabilização se torna solidária perante terceiros, de acordo com o art. 1.052 do Código Civil – CC, *verbis* “Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social”.

Não obstante, tal regramento possui algumas exceções. A limitação imposta por lei poderá ser relativizada quando existentes fortes evidências de atos ilícitos ou eivados de abuso de direito realizados pelos sócios, podendo estes responderem ilimitadamente pelas dívidas da sociedade.

Neste sentido, via de regra, a responsabilização patrimonial dos sócios não prescindirá da análise subjetiva dos atos praticados por eles, tendo em vista a necessidade de comprovação do elemento dolo e do aproveitamento econômico tido por estes, através da ação dita como fraudulenta. O elemento “aproveitamento econômico” se mostra como inovação trazida pela MP 881/2019, mais conhecida como MP da Liberdade Econômica, ordenamento jurídico. A MP, hoje convertida na Lei nº 13.874 de 2019, modificou parte do art. 50 do CC, conforme demonstra-se a seguir:

Artigo atual, após aprovação da MP 881/2019:

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

Artigo anterior a MP 881/2019:

“Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de

certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica”.

No mais, o ordenamento jurídico brasileiro já havia estendido a utilização do instituto da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária para diferentes campos do direito, sob diferentes situações legais, como nos casos de relações consumeristas, art. 28 do Código de Defesa do Consumidor - CDC; em relação as infrações ambientais, art. 4º da Lei 9.605/1998; em matéria trabalhista no art. 855-A; e art. 34 da Lei 12.529 de 2011. Entretanto, no que tange à matéria tributária, persiste ainda uma nebulosidade acerca do cabimento ou não o Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica (IDPJ).

2. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A desconsideração da PJ surgiu no Brasil como uma teoria. Com o passar do tempo foi angariando adeptos, sendo positivada em algumas leis brasileiras. Mas foi com o seu registro no CC brasileiro, em 2002, que sua existência se tornou mais evidente.

2.1 O ARTIGO 50 DO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO

O CC de 2002 não apenas adaptou a legislação civil à nova realidade da sociedade brasileira, mas também consagrou no direito pátrio, por meio do seu art. 50 a, até então, Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica.

No mesmo sentido, o Código de Processo Civil – CPC, de 2015 ao reservar o Capítulo IV, do art. 133 ao 137, para o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, consolidou, no sistema processual brasileiro, mais uma nova modalidade de intervenção de terceiro.

A desconsideração da personalidade jurídica surgiu como medida necessária para frear malsinadas práticas de sócios de empresas que, blindados pela limitação da responsabilidade patrimonial incumbida à empresa, praticavam atos fraudulentos em nome desta para obter vantagens em detrimento da própria em presa, como de terceiros. De acordo com Farias, Netto e Rosenvald “A independência patrimonial pode levar a práticas abusivas ou ilícitas, à medida que os membros da pessoa jurídica possam aproveitar-se do hermetismo, do isolamento da vida interna da entidade para prejudicar terceiros” (2018, p. 372).

Ante esta situação, observou-se a necessidade de fechar as lacunas existentes na legislação através de normas que pudessem alcançar e responsabilizar, juridicamente, aqueles que se utilizavam da PJ para negócios escusos. Tartuce (2014, p.156) sintetiza:

O referido incidente foi criado a fim de permitir o exercício do contraditório e da ampla defesa para as hipóteses em que necessária a aplicação da teoria da desconsideração da pessoa jurídica (“*disregard of the legal entity*”), a qual pressupõe a prática de atos jurídicos que denotem que um desvio 'de seus princípios e fins, cometendo fraudes e lesando a sociedade ou terceiros ... Com isso se alcançam pessoas e bens que se escondem dentro de uma pessoa jurídica para fins ilícitos ou abusivos.

Além do objetivo de brechar as fraudes, a desconsideração da PJ também surgiu para proporcionar mais segurança ao terceiro envolvido no processo após o início do litígio jurídico, por meio da instauração de incidente processual, que assegura ao terceiro a observância de princípios como do contraditório e da ampla defesa, proporcionando-lhe maior dilação probatória e influenciando, previamente, na decisão judicial.

Neste sentido, Menke e Lerina (2019, p. 57) afirmam que “o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) é uma das mais relevantes inovações da lei instrumental civil vigente no que se refere à promoção do contraditório e da ampla defesa”.

É dispensado ao magistrado “levantar o véu” da autonomia patrimonial que reveste a empresa, com fundamento no art. 50 do Código Civil, para que a responsabilidade proveniente de certas relações jurídicas sejam estendidas aos sócios da pessoa jurídica, possibilitando o atingimento dos bens particulares desses sócios para garantir o adimplemento de obrigações maculadas por fraude ou abuso cometidos pelos sócios.

2.2 CASOS EMBLEMÁTICOS PERCUSSORES DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

2.2.1 *Bank of United States e Deveaux*

Os primeiros registros com referência à desconsideração da personalidade jurídica para alcançar os sócios da sociedade, tiveram origem no direito anglo-saxão, precursor do sistema jurídico *Commom Law*, no século XIX.

Os Estados Unidos da América possuem o registro jurídico mais antigo neste sentido. Datado de 1809. Tal conflito foi protagonizado pelo *Bank of United States* em face de Peter Deveaux, um coletor de impostos e Thomas Robertson, um xerife, ambos pertencentes ao estado da Georgia.

Resumidamente, o *Bank of the United States*, composto por cidadãos do estado da Pennsylvania, moveu uma ação judicial em face de Peter Deveaux e Thomas Robertson, pertencentes ao estado da Georgia, para fins de evitar a imposição de impostos estaduais à agência bancária situada na cidade de Savannah, na Georgia.

Diante desse conflito, a Suprema Corte Norte Americana, que até então, julgava apenas conflitos de interesses entre cidadãos de diferentes estados da federação, conforme o art. 3º, seção 2 da Constituição dos EUA, não julgava casos que envolviam corporações. Entretanto, diante de tal conflito, decidiu por “levantar o véu” da corporação em questão para enxergar as singularidades dos seus representantes que, por pertencerem a estado diferente, no caso, a Pennsylvania, obtiveram o seu pleito recebido pela Suprema Corte.

Seguem palavras do Juiz Marshall, responsável por conduzir o processo na Suprema Corte Americana “*A corporation aggregate is certainly not a citizen; and consequently cannot sue or be sued in the courts of the United States, unless the rights of the members, in this respect, can be exercised in their corporate name*”².

Não obstante o caso narrado tenha surgido de uma discussão sobre competência e não, necessariamente, da utilização fraudulenta da pessoa jurídica, como anteparo aos seus sócios, incontestável sua importância para o desenvolvimento da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, conhecida também como *disregard of legal entity*.

2.2.2 Salomon vs Salomon & Co. Ltd

Outro caso que marcou o início das discussões acerca da teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*disregard of legal entity*) foi o polêmico caso protagonizado pelo empresário Aaron Salomon, na Inglaterra, em 1897.

De forma sucinta, o empresário Aaron Salomon era proprietário de um curtume e produzia sapatos e botas de couro, em pleno século XIX. Seria considerado, nos dias de hoje, um microempreendedor individual.

Vislumbrando limitar a sua responsabilidade perante os seus credores, Aaron Salomon instituiu uma Sociedade Limitada composta por ele próprio, possuindo quase a totalidade do capital social da empresa, sua esposa e os seus cinco filhos.

² “Uma corporação certamente não é uma cidadã; e, conseqüentemente, não pode processar ou ser processada nos tribunais dos Estados Unidos, a menos que os direitos dos seus membros, a esse respeito, possam ser exercidos pela corporação da qual façam parte.” (Tradução literal da autora).

Após a liquidação da sociedade, observou-se que esta era devedora de £ 7.033,00, entretanto, o sócio majoritário, Aron Salomon, era possuidor de uma vasta fortuna. Os credores, indignados, levaram o problema a justiça inglesa, tendo a Corte de Apelação proferido a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade, para alcançar os bens do Aaron Salomon.

Entretanto, não obstante a importante decisão proferida pela Corte de Apelação, a decisão final proferida pela *House of Lords* reverteu tal decisão, mantendo a autonomia da pessoa jurídica.

Sem dúvidas, o caso acima narrado foi um dos mais importantes, *leading case*, da história da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, pois deu ensejo aos estudos e a criação de critérios jurídicos para a desconsideração da PJ, como também reforçou a limitação da responsabilidade imposta aos sócios.

3. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E O REDIRECIONAMENTO NAS EXECUÇÕES FISCAIS.

Ações de execução, seja no âmbito fiscal seja no âmbito cível, geram transtornos a ambas as partes envolvidas na lide executiva. No entanto, é o credor que recebe o ônus de diligenciar em busca do crédito devido, afinal, de acordo com o diploma legal, “*realiza-se a execução no interesse do exequente*”.³ Neste sentido, a Fazenda Pública, como credora, se vale de todos os instrumentos legais previstos na LEF, e subsidiariamente, pode valer-se também dos instrumentos trazidos pelo CPC de 2015, a desconsideração da personalidade jurídica.

3.1 ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS E JURISPRUDENCIAIS

Na linha de frente dos estudos, encontra-se o professor e jurista Rubens Requião (1969), com a publicação da obra “Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica”, pondo em alto nível a discussão sobre a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica de empresas para alcançar o patrimônio do sócio que agir em desacordo com as normas esculpidas nas leis já referenciadas.

³ BRASIL. Código de Processo Civil de 2015. Art. 797. Ressalvado o caso de insolvência do devedor, em que tem lugar o concurso universal, realiza-se a execução no interesse do exequente que adquire, pela penhora, o direito de preferência sobre os bens penhorados.

O autor traz em sua obra importante reflexão acerca do tema. Ao analisar o mecanismo da limitação da responsabilidade patrimonial das pessoas jurídicas, Requião relembra que tanto a limitação imposta como a própria personificação da entidade são criações jurídicas, advindas de lei, para facilitar as negociações do universo jurídico.

Com efeito, não seria coerente permitir que tal criação legal, a limitação da responsabilidade patrimonial da pessoa jurídica, fosse utilizada para lesar terceiros, com a desculpa de se estar seguindo os preceitos legais. Assim, para o autor, o Estado detém o direito de relativizar tal comando legal para assegurar a efetivação da justiça. Segue trecho de seu entendimento (REQUIÃO, 1969, p. 15):

Se a personalidade jurídica constitui uma criação da lei, como concessão do Estado objetivando, como diz Cunha Gonçalves, a realização de um fim, nada mais procedente do que se reconhecer ao Estado, através de sua justiça, a faculdade de verificar se o direito concedido está sendo adequadamente usado.

Rubens Requião entende, portanto, ser justa a utilização da desconsideração da personalidade jurídica quando evidente o uso mal intencionado da pessoa jurídica pelos seus sócios, sendo possível alcançar o patrimônio pessoal destes para assegurar direitos de credores lesados por negociações fraudulentas.

No entanto, o autor faz questão de salientar que tal medida é extrema e que, portanto, exige análise meticulosa do caso concreto, como demonstrado no excerto abaixo transcrito (REQUIÃO, 1969, p. 24):

Há, pois, necessidade de se atentar com muita agudeza para a gravidade da decisão que pretende desconsiderar a personalidade jurídica. Que nos sirva de exemplo, oportuno de edificante, a cautela dos juízes norte-americanos na aplicação da *disregard doctrine*, tantas vezes ressaltada em seus julgados, de que tem ela aplicação nos casos efetivamente excepcionais.

Em tempos mais contemporâneos, o doutrinador Fredie Didier Júnior, trata sobre a desconsideração da personalidade jurídica de forma breve, mas bastante elucidativa, expondo a importância do instituto para a promoção da justiça e a prevenção de fraudes, conforme excerto (DIDIER, 2017, p. 584):

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica não pretende eliminar o histórico princípio da separação dos patrimônios da sociedade e de seus sócios, mas, contrariamente, servir como mola propulsora da funcionalização da pessoa jurídica, garantindo as suas atividades e coibindo a prática de fraudes e abusos através dela.

No tocante ao instituto do redirecionamento, sua utilização é o meio mais utilizado pela Fazenda Pública nas execuções fiscais, sob o argumento de que traz maior celeridade e eficácia

à atuação do Fisco, quando em busca da arrecadação de tributos. Os arts. 133⁴, 134⁵ e 135⁶ do Código Tributário Nacional - CTN elencam as situações em que o uso do redirecionamento se mostra amplamente utilizado.

Fato é que, ao redirecionar a execução para os devedores solidários, que passariam a integrar o polo passivo da execução fiscal, estes não participariam do processo administrativo, sofrendo, portanto, a mitigação do direito de defesa, posto que para exercê-la em juízo de forma plena teriam de suportar o ônus maior da garantia do juízo para poder opor os embargos à execução.

Por isso, esse instituto é polêmico, pois gera-se a ideia de mitigação dos princípios do contraditório e da ampla defesa dos novos devedores.

3.1.1 Divergência Doutrinária Acerca do Uso do IDPJ Ou Redirecionamento da Execução

O doutrinador João Aurino de Melo Filho, ao escrever o capítulo X da obra “Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal”, expôs interessante discussão jurídica acerca dos procedimentos a serem utilizados em sede de execução fiscal (IDPJ e Redirecionamento).

O autor entende, que nos casos em que o Fisco, por motivos alheios à sua atuação, não tenha inserido previamente os nomes de possíveis responsáveis na Certidão de Dívida Ativa - CDA, poderá requerer o redirecionamento da execução em face destes, sem necessidade de suspender a execução para que seja realizada revisão administrativa do lançamento fiscal. Portanto, a instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica seria dispensável. Neste sentido, segue entendimento do autor (MELO FILHO, et al., 2020, p. 460):

Portanto, se a situação modificadora da estrutura obrigacional (que autoriza a responsabilização de um novo sujeito passivo) ocorrer depois de ajuizada a execução fiscal, entendemos, na linha das lições expostas, ser dispensável qualquer ato adicional no procedimento administrativo, podendo a Fazenda Pública apresentar o pedido de responsabilização de (até então) terceiro diretamente nos autos da execução fiscal. Nestes casos, caberá à Fazenda Pública, principal interessada, pedir, em juízo,

⁴ Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

⁵ Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis.

⁶ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

o redirecionamento da execução, ou seja, a inclusão de um (até então) terceiro, agora, responsável, no polo passivo da execução fiscal.

Corroborando tal entendimento, o autor ainda leciona acerca da não violação do princípio do devido processo legal nos casos em que a inclusão do responsável se dá pela via judicial, através da decisão que possibilita o redirecionamento da execução fiscal decidida pelo magistrado.

Assim, Melo Filho afirma que a Constituição Federal impõe a observância de tal garantia aos processos, sejam eles administrativos ou judiciais, de forma independente, e não como “duplicidade obrigatória de instâncias”, senão, vejamos (MELO FILHO, et al., 2020, p. 464):

[...] a conclusão no sentido de que a inclusão do responsável somente na esfera judicial, sem sua participação prévia no procedimento administrativo, ofenderia o princípio do devido processo legal. A Constituição impõe a garantia do devido processo legal aos participantes tanto do processo administrativo quanto do judicial, não impondo, contudo, em nenhum momento, a duplicidade obrigatória de instâncias, administrativa e judicial, inclusive, porque temos um sistema de jurisdição uma.

Portanto, o uso do redirecionamento da execução em face de responsáveis não incluídos na CDA seria completamente viável do ponto de vista jurídico e doutrinário.

Doutra banda, os juristas Cassiano Menke e Louise Lerina, responsáveis pelo capítulo 4 da obra coletiva “Tributação e Cidadania: homenagem aos 30 anos do Superior Tribunal de Justiça”, discorreram sobre a possibilidade da utilização do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nos casos do art. 135, III do CTN, que assim estabelece:

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

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Os mencionados autores buscam demonstrar que a utilização do IDPJ, nos casos de incidência do art. 135, inciso III do CTN, é completamente possível tendo em vista que o incidente garante maior segurança jurídica aos diretores, gerentes ou representantes da PJ, que poderão sofrer expropriações patrimoniais, indevidas, concomitantemente ao pedido de redirecionamento da execução fiscal.

Afirmam ainda que a Lei de Execuções Fiscais - Lei nº 6.830, de 1980, é falha, pois possui lacunas, que poderão ser preenchidas pela utilização do CPC. Ademais, afirmam que não há incompatibilidade entre os procedimentos processuais, e que a utilização do IDPJ garante a eficácia dos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes e responsáveis tributários. Segue entendimento conclusivos dos juristas (MENKE, LERINA, 2019, p. 91/92):

As regras jurídicas baseadas nos arts. 133 a 137 do CPC, que instituíram e que regulam o IDPJ, visam a preencher lacunas normativas que existia com relação ao procedimento para atribuição judicial, em execuções fiscais pendentes, de responsabilidade tributária baseada no art. 135, III, do CTN, aos sócios administradores de empresas por dívidas dessas.

Assim, para estes autores, é viável e mais garantista a utilização do IDPJ nas execuções fiscais, até mesmo nos casos do art. 135, III do CTN.

Ante a evidente divergência sobre a matéria, faz-se necessário a uniformização do tema pela Corte Superior.

3.1.2 Entendimentos Jurisprudenciais

Não obstante o entendimento doutrinário acerca da utilização da desconsideração da personalidade jurídica na esfera cível, sua utilização nas execuções fiscais protagonizadas pelas Fazendas Públicas, ainda permanece indefinida, tendo em vista a especialidade da lei de execução fiscal, e a subsidiariedade da aplicação do CPC nestes casos.

Os tribunais recebem inúmeros recursos em face de decisões de primeira instância que deferem o redirecionamento da execução fiscal contra sócios ou empresas relacionadas ao contribuinte devedor, com alegações de violação do art. 50 do CC, sob o argumento de que a não observação desse artigo ensejaria no cerceamento do contraditório e da ampla defesa, princípios consagrados pela Constituição Federal.

Com efeito, o STJ, órgão máximo do Poder Judiciário responsável por zelar pela uniformidade da interpretação de legislação federal brasileira, recebe inúmeros processos que buscam pela definição do melhor procedimento judicial a ser utilizado, inclusive nas execuções fiscais, gerando o seguinte questionamento: qual procedimento jurídico seria mais adequado para ser utilizado nas execuções fiscais, o redirecionamento da execução ou a utilização do incidente da desconsideração da personalidade jurídica?

Neste sentido, em breve síntese, serão expostos os entendimentos firmados pela 1ª e 2ª Turma de Direito Público do STJ acerca do tema em questão. No entanto, as turmas proferiram decisões diferentes, porém, não completamente contrárias, como será demonstrado, permanecendo o conflito já existente. Devido a importância do tema, é muito provável que essa questão seja levada à 1ª Seção do Tribunal que reúne as duas Turmas de Direito Público da Corte para sua pacificação.

3.1.2.1 Entendimento firmado pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça

A 1ª Turma do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.775.269/PR, de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, deu provimento ao recurso especial para determinar a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica antes de decidir sobre a imputação da responsabilidade tributária à pessoa jurídica distinta integrante de grupo econômico, com fundamento de que tal procedimento é necessário nos casos de grupo econômico em que não há indicação de outra pessoa jurídica na CDA, como corresponsável pelo pagamento do tributo, e quando não há comprovação de existência das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN.

Para melhor compreensão dos motivos que levaram a 1ª Turma a tal decisão, segue breve contexto fático do caso em tela.

Na origem, foi ajuizada execução fiscal pela Fazenda Nacional em face da empresa Palmali Industrial de Alimentos, com pedido de reconhecimento de grupo econômico em face das empresas Palmali Industrial de Alimentos Ltda, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda, Palmali Agroindustrial Ltda, Original Indústria e Comércio Negócios e Participações Ltda e Dalla Costa Transportes de Cargas Rodoviárias Ltda, com o argumento de que possuíam interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, tornando-as solidariamente responsáveis pelos débitos tributários umas das outras, com base no art. 124, I do CTN.

A pretensão da Fazenda Nacional de incluir a empresa Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda no polo passivo da execução fiscal foi deferida pelo juízo de primeiro grau e mantida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

O Tribunal *a quo* entendeu que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica tratado nos arts. 133 a 137 do CPC seria incompatível com a execução fiscal tendo em vista que tais execuções se utilizam do procedimento especial disciplinado pela Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal - LEF), visto que tal lei autoriza o rito de redirecionamento das execuções fiscais fundamentadas nos arts. 135 (responsabilidade de terceiro), art. 133 (responsabilidade dos sucessores) e art. 124 (responsabilidade por solidariedade) todos do CTN.

A Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda recorreu da decisão, que em sequência deu origem ao Recurso Especial ora analisado, alegando dentre outras transgressões, a violação do art. 133 do CPC e do art. 124, I do CTN, sob o argumento de que seria imprescindível a comprovação da efetiva ação conjunta das empresas para a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, fato este que não teria sido comprovado pela Fazenda Pública, dando ensejo à necessidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica

da empresa executada para que, só então, fosse possível a inclusão de outra pessoa jurídica no polo passivo da execução.

Ao julgar o Recurso Especial apresentado pela Agro Industrial Irmãos Dalla Costa Ltda, o STJ fez menção ao entendimento pacificado por sua corte acerca da presunção relativa de legitimidade da CDA, título executivo que lastreia a execução fiscal. Com efeito, os nomes contidos na CDA serão considerados sujeitos passivos da execução fiscal e, portanto, corresponsáveis pelo adimplemento do débito tributário, suportando os procedimentos trazidos pela LEF e não pelo CPC. Vale trazer à colação trecho do Acórdão:

Assim, se, após regular processo administrativo, a Certidão de Dívida Ativa indica outra sociedade empresária como corresponsável pelo crédito tributário em cobrança, não há necessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica executada.

O Tribunal ainda afirmou que, em situações onde não constem o nome de pessoa jurídica ou pessoa física na CDA, entretanto, o Fisco logre êxito em comprovar o envolvimento direto dessas pessoas na constituição da dívida, e assim o juiz, com base nas informações prestadas pela Fazenda Pública, poderá decidir pelo redirecionamento.

Todavia, a questão de fundo, tratada no caso em tela, foi acerca das pessoas jurídicas integrantes de grupos econômicos e o interesse em comum na produção do fato gerador do tributo.

O fato de empresas pertencerem a um grupo econômico, por si só, não é suficiente para dar ensejo ao redirecionamento da execução fiscal, conforme entendimento do STJ. Portanto, sociedades empresárias pertencentes ao mesmo grupo econômico da devedora principal (contribuinte) não poderão ser responsabilizadas pela dívida, através do redirecionamento, exceto quando, após ocorrido o processo administrativo fiscal (PAF) e os seus nomes constem na CDA, e caso não constem, quando a Fazenda comprove sua responsabilidade nos termos dos arts. 134 ou 135 do CTN.

Neste sentido, o Relator Min. Gurgel de Faria cita trecho do voto proferido pelo Min. Napoleão Maia Nunes Filho no REsp 1.558.445/PE, em que também enfrentou o mérito do tema, em que atesta que “a jurisprudência desta Corte entende que, para fins de responsabilidade solidária, não basta o interesse econômico entre as empresas, mas, sim, que todas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador”.

No mérito, a 1ª Turma do STJ entendeu por não caber o redirecionamento da execução fiscal em face da recorrente Agro Industrial Irmãos Dalla Costa Ltda, sob o fundamento de que não comporta o redirecionamento da execução nos casos do art. 124, I, do CTN, quando não há

a indicação da pessoa jurídica que se deseja alcançar no ato de lançamento (nome da CDA), quando pertencente de mesmo grupo econômico, ou quando inexistentes as hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN.

Com efeito, é necessário a comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do CC, motivo pelo qual se mostra obrigatório a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora.

Por fim, o Recurso Especial foi conhecido e provido para cassar o acórdão recorrido e ordenar a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, de forma unanime.

3.1.2.2 Entendimento firmado pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça

A 2ª Turma do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.786.311/PR, de relatoria do Ministro Francisco Falcão, negou aplicação ao IDPJ, com fundamento de que tal procedimento é dispensável nas execuções fiscais, haja vista estas serem regidas pela Lei nº 6.830 de 1980 a qual não prevê a aplicação do incidente processual.

Para melhor compreensão dos motivos que levaram a 2ª Turma a tal decisão, segue breve contexto fático do caso em tela.

Na origem, foi ajuizada execução fiscal pela Fazenda Nacional em face da empresa Cristo Rei Ltda, atuante no ramo de transporte rodoviário coletivo de passageiros. Ao vislumbrar a ocorrência de sucessão empresarial entre a empresa executada e a empresa CCD Transporte Coletivo S.A., a Fazenda Nacional, com base no art. 133 do CTN, que trata da responsabilidade dos sucessores, requereu o redirecionamento da execução para incluir, no polo passivo do feito executivo, a empresa CCD Transporte Coletivo S.A. Segue transcrição do art. 133/CTN, *in verbis*:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato: (grifo nosso).

Vários foram os indícios da ocorrência de transferência do estabelecimento comercial e do fundo de comércio, entre as empresas, quais sejam, (a) ambas as empresas atuavam no mesmo ramo de transporte rodoviário coletivo de passageiros, na cidade de Curitiba; (b) sedes

sociais localizadas no mesmo endereço; (c) vínculo entre os sócios; (d) aquisição de fundo de comércio; (e) reconhecimento, por parte de ambas as empresas, da existência de grupo econômico.

Em decisão interlocutória, o juiz de primeiro grau deferiu o pedido de redirecionamento, requerido pela Fazenda Nacional, e decidiu por incluir a empresa CCD Transporte Coletivo S.A. no polo passivo da execução, com fundamento no art. 133 do CTN.

Inconformada com o teor da decisão, a empresa CCD Transporte Coletivo S.A. interpôs agravo de instrumento, sustentando a inaplicabilidade das decisões trazidas ao processo pela exequente (Fazenda Nacional), por terem sido prolatadas em contexto diverso, o que impediria a confirmação de que houve sucessão empresarial. Além de alegar que o regime jurídico do contrato firmado junto ao ente público foi o de concessão, e que em nada se confunde com a relação jurídica existente entre a empresa Cristo Rei Ltda (contribuinte originária), e alega ainda, a falta de constatação definitiva de insolvência da empresa Cristo Rei Ltda.

A 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, decidiu negar provimento ao agravo de instrumento do contribuinte, sob o fundamento de que “a responsabilização dos sócios fundada na dissolução irregular da pessoa jurídica prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica”, conforme Súmula nº 112 do TRF 4.

O contribuinte interpôs recurso especial, aduzindo violação ao art. 1.022 do CPC⁷, sob o fundamento de que o Tribunal *a quo* não se pronunciou sobre a impugnação feita acerca da sucessão empresarial tratado nos embargos de declaração, questão rapidamente solucionada pelo STJ ao indicar o número da página onde a questão foi enfrentada pelo Tribunal recorrido. Ainda, alegou-se ofensa ao art. 133 do CTN, fundamento a respeito do qual o recurso não foi conhecido em virtude do óbice da súmula 7/STJ.

Enfim, o recurso do contribuinte só foi conhecido quanto ao fundamento da necessidade de interposição do incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

No mérito, a 2ª Turma do STJ entendeu que há incompatibilidade entre o CPC e a execução fiscal no que atine ao procedimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Isto porque enquanto a defesa do devedor no âmbito da execução fiscal não prescinde de garantia do juízo e a atribuição de efeito suspensivo à execução é excepcional, no incidente

⁷ Uma praxe na elaboração de recursos especiais em razão do entendimento do STJ de que quando o Tribunal recorrido não enfrenta os fundamentos jurídicos apontados nas razões recursais não ocorre o prequestionamento, a despeito da interposição dos embargos de declaração. Com efeito, a jurisprudência do STJ exige ainda que seja ventilado, no recurso especial, violação aos dispositivos legais que fundamentaram a interposição dos embargos de declaração e o pedido de nulidade do acórdão recorrido para que a questão seja efetivamente enfrentada. Em outras palavras, o STJ não admite o prequestionamento ficto.

regulado pela normal processual haveria efeito suspensivo automático e desnecessidade de apresentação de bens como condição ao exercício da defesa. Neste sentido, veja-se o item IV do Acórdão:

IV - A previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal "a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível" (REsp n. 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014).

Logo, constatou-se que o CPC, por ser norma geral e, por conseguinte, subsidiária em relação à LEF, que é norma especial, só poderá ser utilizado nos casos em que a LEF for silente e que o CPC seja compatível com a ela, de forma cumulativa e não alternativamente. Portanto, havendo previsão expressa na lei especial, caso do art. 124 e incisos do CTN, a lei geral (CPC), por ser subsidiária àquela, não será utilizada para ditar o procedimento processual cabível à execução fiscal.

Neste sentido, segue trecho do presente acórdão:

Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores, mas exigí-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, em que deve incidir a responsabilidade solidária por interesse comum na prática do fato gerador ou confusão patrimonial. Nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.

Restou, então, evidenciada a sucessão empresarial entre as contribuintes e a configuração de grupo econômico, ao passo que compartilhavam não apenas o ramo de atividade, mas também os sócios e até mesmo o endereço, sem distinção uma da outra, sendo evidente o interesse comum de ambas as empresas na constituição do fato gerador da obrigação tributária. Com efeito, restou preenchido o critério exigido pelo art. 124, I do CTN.

Por fim, o recurso especial foi parcialmente conhecido e, na parte, teve o seu provimento negado de forma unanime.

CONCLUSÃO

Após análise das leis que norteiam os processos cíveis e tributários, bem como a análise dos julgados do STJ, foi possível identificar que não há uma incompatibilidade entre as normas que integram o CPC e a LEF. O que existe é uma complementaridade entre os institutos.

Observou-se a existência de uma pequena lacuna no direito tributário, pois nem o CTN nem a LEF trouxeram orientações que pudessem nortear o procedimento ideal a ser utilizado pela Fazenda Pública em situações com base do art. 124, I do CTN, especialmente quando tratar-se de grupo econômico.

Os incisos V e VI, do art. 4º da LEF⁸, lecionam que a execução fiscal poderá ser promovida em face do responsável, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas e dos sucessores a qualquer título, nos termos da lei.

Por sua vez, o CTN, a partir do art. 128, trata das hipóteses de responsabilidade tributária, mais especificamente nos arts. 133, 134, 135 e 136, nos casos de responsabilização por sucessão empresarial, por responsabilidade de terceiros e responsabilidade por infrações, respectivamente.

O STJ, no tocante as execuções fiscais em face de terceiros, vem demonstrando uma maior inclinação para o procedimento trazido pela LEF, ou seja, o redirecionamento da execução, especialmente nos casos previstos pelos arts. 133 (responsabilidade dos sucessores), 134, VII (responsabilidade de terceiros), 135, III (responsabilidade de terceiros), do CTN, devido a expressa previsão legal trazida em suas redações.

Não obstante o atual entendimento acerca dos artigos supramencionados, o debate maior se faz em relação ao art. 124, I do CTN. Os estudos direcionados para a confecção do presente artigo possibilitou observar que o artigo do CTN foi posicionado fora do capítulo V do mencionado Código, que trata da responsabilidade tributária.

Esse fato é importante, pois demonstra a real intensão do legislador tributário em relação ao objetivo do art. 124, I, ou seja, a função de caracterizar o tipo de vínculo existente entre os polos da execução.

Com efeito, o art. 124 e incisos do CTN não tratam de hipóteses de responsabilidade tributária, mas, apenas define a natureza do vínculo existente entre os sujeitos da execução, ao possibilitar ao sujeito ativo (Fazenda Pública) que alcance os responsáveis tributários de forma solidária em detrimento da subsidiária, facilitando a atuação e a concretude dos atos expropriatórios manejados pelo Fisco.

⁸ Art. 4º A execução fiscal poderá ser promovida contra: I - o devedor; II - o fiador; III - o espólio; IV - a massa; V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e VI - os sucessores a qualquer título.

A norma é clara, portanto, uma vez identificado o interesse comum entre duas pessoas jurídicas distintas na constituição de um mesmo fato gerador de tributo, ambas as PJs serão consideradas solidariamente responsáveis (*in totum et totaliter*), respondendo integralmente pela dívida. Com efeito, ambas as empresas deverão constar na CDA e sofrerem os efeitos da execução fiscal.

Outra dificuldade também surge no que concerne ao “interesse comum no fato gerador” entre pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico, pois as relações comerciais e jurídicas entre essas empresas são muito próximas, o que dificulta a compreensão exata de tal expressão e, por conseguinte, responsabilidade.

Sobre este ponto, a 1ª Turma do STJ entendeu que o “interesse comum no fato gerador do tributo” diz respeito ao interesse jurídico, caracterizado como ato jurídico praticado concomitantemente entre as empresas, e não o mero interesse econômico da relação.

Corroborando tal entendimento, segue trecho do Parecer Normativo nº 4, de 10 de dezembro de 2018 produzido pela Receita Federal Brasileira, onde também transcreve trecho produzido, em julgamento, pelo CARF:

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF: O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc. O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade.

Importante mencionar, que nem a LEF nem o CTN trouxeram, em seus artigos, norma que guiassem qual procedimento jurídico deveria ser utilizado pela Fazenda Pública em situações de responsabilização de terceiros pertencentes a um grupo econômico, possibilitando ao Fisco invocar a subsidiariedade do CPC, e se utilizar dos critérios estabelecidos pelo art. 50 do CC.

Temos que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica poderá ser utilizado pela Fazenda Pública nas situações em que se faz necessário desconsiderar a personalidade do terceiro que se pretende imputar a responsabilidade, quando visível a configuração das hipóteses disciplinadas pelo art. 50 do CC, ou sejam, o abuso da personalidade jurídica, o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial.

Portanto, as tentativas de responsabilização de terceiro que se encontrem fora das situações trazidas pelos artigos 133, 134, 135 e 136 do CTN, deverão ser movidas pela via da desconsideração da personalidade jurídica, garantindo o efetivo contraditório e a ampla defesa daqueles que não participaram do processo administrativo fiscal (PAF), mas se vêm compelidos a adentrarem na execução fiscal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADAMEK, Marcelo Vieira Von. **Responsabilidade Civil dos Administradores de S/A e as Ações Correlatas**. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **A Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código Civil**. São Paulo: MP, 2005.

ASSIS, Araken de. **Manual da execução**, 18. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

BASTOS, Erson Pereira Oliveira. **O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Redirecionamento da Execução Fiscal**. Revista Eletrônica de Direito Processual. Rio de Janeiro, Ano 10, vol. 17, nº 1, Janeiro a Jun. 2016. Disponível em <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/index>. Acesso: 06 set. de 2019.

BIANQUI, Pedro Henrique Torres. **Desconsideração Judicial da Personalidade Jurídica Pela Ótima Processual**. 2010. 198 folhas. (Direito Processual) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

BOMFIM, Gilson Pacheco; BERTAGNOLLI, Ilana. **Da Não Aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica aos Casos de Responsabilização Tributária por Ato Ilícito**. Revista de Direito Privado, São Paulo, vol. 78, p. 169-188, jun. 2017.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 21 jun. 2020.

BRASIL, **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, nº 238, dez. 2018. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=12/12/2018&jornal=515&pagina=24&totalArquivos=149>. Acesso em: 23 jun. 2020.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 06 jul. 2018.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo**. 13 ed, Rio de Janeiro: Forense, 2016.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. **Aspectos Processuais da Desconsideração da Personalidade Jurídica**. Disponível em: <http://www.frediedidier.com.br/artigos/aspectos-processuais-dadesconsideração-da-personalidade-juridica/>. Acesso em: 05 jul. 2018.

_____. **Curso de Direito Processual Civil**: Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento. 19. ed. v. 1. Salvador: JusPodium, 2017.

DINIZ, Maira Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**: Teoria Geral do Direito Civil. 24. ed. v. 1. São Paulo: Saraiva, 2007.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson; BRAGA NETTO, Felipe. **Manual de Direito Civil**. Salvador: Juspodivm, 2018.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo Judicial Tributário**: Execução Fiscal e Ações Tributárias. 10 ed. Niterói: Impetus. 2019.

MELO FILHO, João Aurino de. Et al. **Execução Fiscal Aplicada**: Análise Pragmática do Processo de Execução Fiscal. 7. ed. Salvador: JusPodium, 2020.

MENKE, Cassiano; LERINA, Louise. **Tributação e Cidadania**: Homenagem aos 30 Anos do Superior Tribunal de Justiça. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito empresarial**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.

REQUIÃO, Rubens. **Abuso de Direito e Fraude Através da Personalidade Jurídica**. Revista dos Tribunais. São Paulo, n. 410, dez. 1969 Disponível em: <https://professorhoffmann.files.wordpress.com/2011/10/requiao-rubens-abuso-de-direito-e-fraude-atravc3a9s-da-personalidade-jurc3addica.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2020.

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

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial**: Teoria Geral e Direito Societário. 6. ed., São Paulo: Atlas, 2014.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Et al. **Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil**: Artigo por Artigo. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

YesWeScan: The Federal Cases. Disponível em: <https://law.resource.org/pub/us/case/reporter/F.Cas/0002.f.cas/0002.f.cas.0692.2.pdf>. Acesso em: 21 mai. 2020.