

**ENTRE A INSTAURAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E O REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO: A
CONSTRUÇÃO DA TORRE DE BABEL DA EXECUÇÃO FISCAL?**

***BETWEEN THE SET UP OF DISREGARD DOCTRINE INCIDENT AND
REDIRECTION TO THE PARTNER: THE CONSTRUCTION TAX EXECUTION'S
BABEL TOWER?***

Debora da Silva Vieira

Mestranda em Direito na Universidade Federal do Pará (UFPA), na área temática “Normas Fundamentais Processuais e Processo Coletivo/Técnicas de Coletivização”. Bolsista CAPES no ano de 2019. Advogada/Orientadora do Núcleo de Prática Jurídica do Centro Universitário do Estado do Pará (CESUPA). Belém/PA, Brasil E-mail: vieirasdebora@gmail.com.

Rosalina Moitta Pinto da Costa

Doutora em Direito das Relações Sociais (PUC/SP). Mestre em Direito Agrário (UFPA). Especialista em Direito Ambiental (UFPA). Especialista em Direito Civil e Processo Civil (ESMPA). Professora de Direito Processual Civil da Universidade Federal do Pará (UFPA). Professora Permanente do Programa de Pós-graduação *Stricto Sensu* em Direito da Universidade Federal do Pará (UFPA). Coordenadora do Grupo de Pesquisa “Inovações no Processo Civil” (UFPA/CNPQ). Mediadora certificada pelo CNJ/CCMJ – Cadastro Nacional de Mediadores e Conciliadores do Conselho Nacional de Justiça. Belém/PA, Brasil. E-mail: rosalina.costa@hotmail.com.

Gisele Santos Fernandes Góes

Doutora (PUC/São Paulo) e Mestre (UFPA) em Direito. Professora da Universidade Federal do Pará (UFPA). Procuradora Regional do Ministério Público do Trabalho. Membro do Instituto Ibero Americano de Derecho Procesal. Membro IBDP (Instituto Brasileiro de Direito Processual). Membro da ABDPRO (Academia Brasileira de Direito Processual). Membro da ANNEP (Associação dos Professores de Processo das Regiões Norte e Nordeste do Brasil). Co-fundadora do Projeto Mulheres de Processo Civil. Autora de livros e artigos jurídicos. Professora de cursos de pós-graduação no Brasil. Belém/PA, Brasil. E-mail: gisagoes@hotmail.com.

RESUMO: Este trabalho analisa a necessidade de instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para que se atinja o patrimônio do sócio na execução fiscal, enfrentando argumentos a favor e contrários a esta possibilidade e demonstrando como a teoria do diálogo das fontes pode auxiliar à melhor compreensão de uma interpretação que privilegie os direitos fundamentais constitucionais. Conclui-se que, mesmo diante de posicionamentos distintos e intensas discordâncias doutrinárias e jurisprudenciais, o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica deve ser instaurado na execução fiscal, em detrimento do redirecionamento direto da execução fiscal.

PALAVRAS-CHAVE: Incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. Redirecionamento da execução fiscal. Execução fiscal. Intervenção de terceiros. Contraditório e Ampla Defesa.

ABSTRACT: This paper analyzes the necessity of establishing the disregard doctrine incident in order to reach the partner's patrimony in the tax enforcement, facing arguments for and against this possibility and demonstrating how the “source dialogue theory” can help to better understand an interpretation that privileges constitutional fundamental rights.

It is concluded that, even in the face of distinct positions and intense doctrinal and jurisprudential disagreements, the disregard doctrine incident should be established in tax enforcement, to the detriment of direct redirection of tax enforcement.

KEY WORDS: Disregard doctrine incident. Redirection of tax execution. Tax enforcement. Intervention of third parties. Contradictory and broad defense.

1 NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

De acordo com a mitologia cristã, a história da Torre de Babel é narrada na Bíblia, no Capítulo 11 de Gêneses, como sendo um exemplo de desobediência do homem quanto às ordens divinas. Em Babel, os homens se reuniram para edificar uma cidade e construir nela uma torre que tocasse o céu. A história conta que Deus, então, confundiu a linguagem dos homens, de modo que eles passaram a se desentender e se dispersaram pela Terra.

Conta-se brevemente essa história apenas a título introdutório, com cunho exclusivamente metafórico e sem qualquer conotação religiosa. Embora na mitologia cristã a história da Torre de Babel normalmente seja contada para ilustrar exemplos de arrogância ou ganância do homem perante seu Criador, o intuito aqui é dar enfoque às confusões causadas pelos desentendimentos de linguagem ocorridos entre os homens, que os fizeram desistir da construção da Torre. Ou seja, a falta de entendimento generalizada fez com que os homens se dispersassem pela Terra.

Ao que parece, metaforicamente, outra representação de desentendimento generalizado é transparecido na doutrina quando se discute a necessidade ou não de instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica na execução fiscal após a vigência do Código de Processo Civil (CPC). Diante de inúmeros entendimentos divergentes entre a doutrina, a prática forense e o Superior Tribunal de Justiça (STJ), questiona-se de forma emblemática: a instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica na execução fiscal seria a construção da Torre de Babel contemporânea?

À guisa de tais discordâncias, o presente artigo não possui a intenção de esgotar o tema, mas de apresentar posicionamentos considerados pertinentes, seja a favor ou contra o

posicionamento adotado. Por meio de pesquisa bibliográfica, análise de julgados e da legislação, este ensaio visa abordar o tema e alguns entendimentos sobre ele, firmando um posicionamento ao final.

Portanto, após estas noções introdutórias, a segunda seção será destinada a traçar uma breve exposição acerca do redirecionamento da execução fiscal, figura construída jurisprudencialmente na execução fiscal pelo STJ. A terceira seção, por sua vez, tratará da *disregard doctrine* e do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, tecendo alguns comentários sobre o procedimento para a instauração do incidente. A quarta seção visa elucidar, ainda que sucintamente, a possibilidade de utilização da teoria do diálogo das fontes para auxiliar a interpretação quanto ao problema enfrentado neste artigo. Por fim, a quinta seção será dedicada a expor o posicionamento aqui adotado, no sentido de que é necessária a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal.

2 CONSIDERAÇÕES SOBRE O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

Segundo o art. 121 do CTN¹, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo. O parágrafo único do referido dispositivo dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal será o contribuinte, quando houver relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou o responsável, quando a obrigação decorrer expressamente de lei (isto é, quando não houver o preenchimento da figura de contribuinte, mas a lei determinar que determinado agente é responsável pelo tributo).

Portanto, diante do art. 121 do CTN é possível identificar espécies de responsabilidade tributária como hipóteses em que é possível a constrição patrimonial de quem não é devedor da prestação em sua forma originária. Assim, há duas modalidades básicas de responsabilização tributária: por substituição e por transferência²⁻³.

¹ Redação do art. 121 do CTN: “Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

² Sobre a referida classificação, valem os ensinamentos de Gilson Pacheco Bomfim: “Na responsabilidade por substituição, a obrigação tributária já nasce com o substituto tributário ocupando o polo passivo da relação jurídica tributária, conquanto o fato gerador tenha sido praticado pelo contribuinte. Nessas situações, portanto, praticado o fato gerador pelo contribuinte, nasce a pretensão tributária diretamente contra o

Dentre as hipóteses de responsabilidade tributária por transferência, merece enfoque a possibilidade de constrição do patrimônio do sócio administrador da pessoa jurídica, dentre as hipóteses previstas pelo art. 135 do CTN⁴, dispositivo que dá início à celeuma enfrentada neste estudo. Explica-se melhor. O art. 134 do CTN⁵ dispõe quem responderá solidariamente pelos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis. Dentre tais responsáveis, está a figura do sócio (inciso VII).

Com base na disposição do art. 134, VII do CTN, há posicionamento do STJ no sentido de que a responsabilização tributária do sócio com poderes de gestão será possível quando, na liquidação, há dissolução irregular da sociedade⁶, ficando a responsabilidade do sócio limitada ao patrimônio social que existir à época da liquidação⁷⁻⁸.

Necessário ressaltar que, mesmo diante da criação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica pelo CPC, a jurisprudência do STJ continua seguindo no sentido de que supostamente a instauração do incidente seria incompatível

substituto tributário (sujeito passivo/responsável tributário). Diversamente, a responsabilidade tributária por transferência ocorre quando, embora o legislador tenha indicado expressamente um indivíduo como devedor da obrigação tributária decorrente do fato descrito pela norma, indica que outro fato jurídico tenha aptidão para possibilitar a sujeição/construção sobre o patrimônio de uma terceira pessoa (física ou jurídica).” BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 129.

³ BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 129.

⁴ Redação do art. 135 do CTN: “São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

⁵ Redação do art. 134 do CTN: “Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores; II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados; III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes; IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio; V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário; VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício; VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.”

⁶ REsp 728.461/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/12/2005, DJ 19/12/2005, p. 251.

⁷ REsp 1591419/DF, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2016, DJe 26/10/2016.

⁸ PAZINATO, Liane Francisca Hüning; HIPPERTT, Daniel. Responsabilidade tributária dos sócios e devido processo legal: a (in)constitucionalidade do redirecionamento da execução fiscal. *In Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP*. Ano 12, Vol. 19, Número 3, Set-Dez/2018. P. 443.

com o regime da execução fiscal, conforme é possível depreender, por exemplo, a partir da decisão monocrática proferida no REsp 1759512/RS, pelo Ministro Relator Francisco Falcão, em 14/06/2019⁹. Entretanto, desde logo se faz o esclarecimento de que este não é o posicionamento neste artigo adotado.

Em seguida, o art. 135 do CTN dispõe que serão pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias que resultem de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade tributária, portanto, pode ser entendida como uma norma que representa exceção à autonomia da pessoa jurídica, na medida em que o CTN impõe a sujeição do patrimônio pessoal do sócio ao arbítrio do fisco, sendo possível o redirecionamento da execução fiscal¹⁰. O que seria isso, afinal, senão a desconsideração da personalidade jurídica? Como negar a necessidade de instauração do incidente de desconsideração previsto pelo art. 133 do CPC? Pois bem, em Babel cada um fala um idioma diferente, havendo desentendimento geral acerca da necessidade ou impossibilidade de instauração do incidente, de tal forma que o que veio para ser a solução – a positivação de um procedimento para desconsideração da personalidade jurídica –, acabou virando um problema.

O ponto é que a jurisprudência do STJ sedimentou posicionamento no sentido da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal à ordem, com a constrição do patrimônio do sócio sem o estabelecimento de contraditório, sob o argumento de que o contraditório seria diferido. Nesse sentido, atinge-se o patrimônio – medida restritiva e agressiva típica da etapa executiva – do sócio, para, somente após, perquirir se ele é

⁹ Vale a menção direta de trecho da decisão à qual se fez referência: “Com efeito, o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que tem pacificado o entendimento no sentido de que há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, 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/15.” (Decisão monocrática proferida no REsp 1759512, Ministro Francisco Falcão, publicado em 14/06/2019. Acesso em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/decisoas/toc.jsp?livre=RESP+1759512&processo=1759512.NUM.&b=DTXT&t=hesaurus=JURIDICO&p=true>, no dia 11/03/2020, às 01:00).

¹⁰ PAZINATO, Liane Francisca Hüning; HIPPERTT, Daniel. Responsabilidade tributária dos sócios e devido processo legal: a (in)constitucionalidade do redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 12, Vol. 19, Número 3, Set-Dez/2018. P. 444.

responsável ou não pelo débito. Certamente um contrassenso que tal prática pretoriana e inquisitorial seja aceita por tantos em um Estado Democrático de Direito¹¹.

Dessa forma, o entendimento do STJ¹² é pautado em duas situações: 1) quando o nome do sócio constar na CDA como responsável tributário, é ônus deste provar que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, tendo em vista que o título tem presunção de liquidez e certeza; 2) quando o nome do sócio não constar na CDA, pode-se realizar o redirecionamento desde que o fisco prove as situações que dão ensejo à constrição do patrimônio do sócio¹³.

No primeiro caso, deveria haver um prévio procedimento administrativo para a colheita de provas da prática de ato ensejador da responsabilidade do sócio, possibilitando, administrativamente, o exercício da ampla defesa e do contraditório¹⁴. Entretanto, Catarina de Lima e Silva Borzino¹⁵ esclareceu que a Procuradoria da Fazenda Nacional está autorizada a incluir o nome do sócio com poderes de gerência na sociedade na CDA, com base na Portaria PGFN nº 180/2010, ainda que ele não tenha participado do processo administrativo fiscal de constituição do crédito tributário.

¹¹ Sobre a evolução histórica da autotutela à jurisdição, abordando a jurisdição em si, Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco lecionaram: “E hoje, prevalecendo as idéias do *Estado social*, em que ao Estado se reconhece a função fundamental de promover a plena realização dos valores humanos, isso deve servir, de um lado, para pôr em destaque a função jurisdicional pacificadora como fator de eliminação dos conflitos que afligem as pessoas e lhes trazem angústia; de outro, para advertir os encarregados do sistema, quanto à necessidade de fazer do processo um meio efetivo para a *realização da justiça*. Afirmar-se que o objetivo-síntese do Estado contemporâneo é o bem-comum e, quando se passa ao estudo da jurisdição, é lícito dizer que a projeção particularizada do bem comum nessa área é a *pacificação com justiça*”. CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2002. P. 25. Isto é, mesmo na cobrança de débitos fiscais, é necessária a conjugação da pacificação social exercida por meio de um processo justo, resguardadas as garantias fundamentais processuais..

¹² REsp 900.371/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/05/2008, DJe 02/06/2008); (REsp 964.155/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/10/2007, DJ 22/10/2007, p. 224); (AgRg no REsp 894.182/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2007, DJ 22/06/2007, p. 403.

¹³ PAZINATO, Liane Francisca Hüning; HIPPERTT, Daniel. Responsabilidade tributária dos sócios e devido processo legal: a (in)constitucionalidade do redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 12, Vol. 19, Número 3, Set-Dez/2018. P. 445.

¹⁴ PAZINATO, Liane Francisca Hüning; HIPPERTT, Daniel. Responsabilidade tributária dos sócios e devido processo legal: a (in)constitucionalidade do redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 12, Vol. 19, Número 3, Set-Dez/2018. P. 446.

¹⁵ BORZINO, Catarina de Lima e Silva. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e a sua aplicação ao processo de execução fiscal de crédito tributário. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 179.

A partir disso, sendo configurada uma das situações previstas pelo art. 134, VII e/ou 135, III do CTN, o nome do sócio será incluído na CDA como corresponsável pelo débito, com o redirecionamento da execução fiscal ao sócio, quando do ajuizamento da ação executiva. Ou seja, o art. 2º da Portaria PGFN nº 180/2010 estabelece que é necessária tão somente a decisão fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, de tal forma que, inclusive no processo administrativo¹⁶, o contraditório e a ampla defesa podem ser solenemente ignorados.

O problema persiste no caso em que o nome do sócio não consta na CDA, pois, ajuizada a ação, sem o exercício de contraditório, a execução fiscal poderá ser redirecionada à figura do sócio, com constrição de bens antes mesmo de qualquer manifestação. É diante desse problema que se defende a necessidade do pedido de desconsideração da personalidade jurídica na petição inicial nos casos em que o nome do sócio constar na CDA e, quando não constar, deverá ser instaurado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, uma vez que o sócio será tratado como executado, sendo citado para pagar a dívida ou garantir a execução, nos termos do art. 8º da LEF¹⁷.

3 DA DISREGARD DOCTRINE AO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A *disregard doctrine* é uma teoria advinda do *common law*, com desenvolvimento inicial na jurisprudência estadunidense, cuja denominação no Brasil é “teoria da

¹⁶ Importante e necessária a citação seguinte para esclarecimentos sobre o processo administrativo tributário de apuração de responsabilidade: “Tratando-se de pessoas jurídicas, será, obviamente, ela o contribuinte a se defender no processo administrativo tributário. Tal defesa será realizada normalmente com a intimação dos representantes da pessoa jurídica, que em seu nome ou de seu procurador devidamente constituído nos autos tomam ciência da autuação e do processo administrativo tributário *per si*. Ao fim do processo administrativo, e imagine-se vencido o contribuinte, será inscrito em Dívida Ativa com posterior confecção da Certidão da Dívida Ativa. Como a certidão goza de presunção de certeza e liquidez (art. 3º, Lei 6.830/80), aqui surge o problema: a verdade é que durante o processo administrativo deve-se apurar a responsabilidade dos sócios envolvidos, sob pena de se colocar em xeque a certeza e a liquidez da certidão”. SILVA FILHO, Arnaldo Coelho da; MENDONÇA, Maria Lírida Calou de Araújo e; OLIVEIRA JÚNIOR, Vicente de Paulo Augusto de. A não apuração da responsabilidade tributária nos processos administrativos tributários e seus impactos na execução fiscal. In **Revista Brasileira de Direito Processual – RBDPRO**. Belo Horizonte, ano 27, n. 105, p. 63-84, Jan./Mar. 2019. P. 63.

¹⁷ Redação do art. 8º da LEF: “O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas: (...)”.

desconsideração da personalidade jurídica”¹⁸. Entretanto, as ideias inerentes a essa teoria também são utilizadas pela jurisprudência anglo-saxônica, com o uso de expressões como “levantar o véu da pessoa jurídica”¹⁹⁻²⁰.

Os institutos são criados, de um modo geral, para “apreender, distribuir e tutelar interesses”²¹, voltando-se a atenção neste momento ao instituto da pessoa jurídica. Entretanto, assim como os institutos são criados para a sua utilização de forma alinhada com as finalidades que inspiraram a sua criação, não há como negar a existência de situações em que são utilizados de maneira distorcida, com finalidade subversiva à legislação. Dessa forma, não é difícil imaginar ocasiões em que os sócios se prevaleçam da figura da pessoa jurídica para se esquivar de obrigações, sob o escudo da autonomia da pessoa jurídica para fins imorais ou antijurídicos, como a ocultação de patrimônio que de direito é da empresa, mas, de fato, é do sócio²²⁻²³.

¹⁸ KOURY, Suzy Elizabeth Cavalcante Koury. **A desconsideração da personalidade jurídica (disregard doctrine) e os grupos de empresas**. 1ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1993. P. 63.

¹⁹ TOMAZETTE, Marlon. A desconsideração da personalidade jurídica: a teoria, o Código de Defesa do Consumidor e o Novo Código Civil. In **Doutrinas Essenciais de Direito do Consumidor**. Vol. 5, Abr/2011. P. 4.

²⁰ No direito alemão, *Durchfriff der juristischen Person*; no italiano, *superamento dela personalità giuridica*; no argentino, *desetimación de la personalidad*. TOMAZETTE, Marlon. A desconsideração da personalidade jurídica: a teoria, o Código de Defesa do Consumidor e o Novo Código Civil. In **Doutrinas Essenciais de Direito do Consumidor**. Vol. 5, Abr/2011. P. 4.

²¹ KOURY, Suzy Elizabeth Cavalcante Koury. **A desconsideração da personalidade jurídica (disregard doctrine) e os grupos de empresas**. 1ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1993. P. 65.

²² Não se pode deixar de mencionar a possibilidade de desconsideração inversa da personalidade jurídica, positivada no art. 133, §2º do CPC, quando o sócio é o devedor e o objetivo é atingir o patrimônio da empresa, desde que presentes os requisitos para a desconsideração. Sobre a desconsideração inversa, Rogéria Dotti: “permite-se, assim, sua aplicação de forma inversa sempre que a pessoa física, por exemplo, procura tornar-se insolvente de forma ficta. Uma das hipóteses é justamente o caso do sócio que transfere para a empresa todo o seu patrimônio pessoal, procurando com isso evitar a penhora de seus bens em execução de obrigações por ele mesmo constituídas”. DOTTI, Rogeria. *Mascaras societárias e a desconsideração inversa da personalidade jurídica*. In **A proteção à mulher no ordenamento jurídico brasileiro**. Coord.: ERNLUND, Daniela Ballao; MARINS, Graciela I. Curitiba: OAB/PR, 2014. (Coleção Comissões, v. 11). P. 166. A desconsideração inversa tem a mesma finalidade e o mesmo pressuposto da desconsideração tradicional, ou seja, é o remédio para o desvio de função da pessoa jurídica, estando a abusividade ou fraude na conduta do sócio. DIDIER JR., Fredie. Desconsideração inversa da personalidade jurídica – princípio da boa-fé – proibição do tu quoque – aspectos processuais da desconsideração da personalidade jurídica. In **Revista de Direito Civil Contemporâneo**. Vol. 13/2017, Out-Dez/2017. P. 5.

²³ VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 506.

Dessa maneira, a desconsideração da personalidade jurídica²⁴ é figura do direito material voltada a atingir o patrimônio do sócio quando há intuito fraudulento na utilização da pessoa jurídica, para fins de alcançar vantagens particulares dos sócios²⁵.

Ainda sobre o direito material, a desconsideração da personalidade jurídica no ordenamento jurídico brasileiro comumente é abordada a partir das previsões do art. 28 do Código de Defesa do Consumidor, com a chamada “teoria menor”, e do art. 50 do Código Civil²⁶, com a “teoria maior”, cuja positivação se deu como fruto da construção doutrinária.

²⁴ Válida a menção do seguinte esclarecimento: “Necessário assentar que a ‘desconsideração da personalidade jurídica’ não se confunde com a ‘despersonalização da pessoa jurídica’. A primeira é episódica, incide tão somente no caso concreto, a fim de atingir o patrimônio dos sócios, permanecendo a existência da pessoa jurídica; a segunda, por sua vez, significa a perda da personalidade da empresa”. VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 506.

²⁵ DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria. **Curso de Direito Processual Civil**. Vol. 5. 7ª Ed. Salvador: Juspodivm, 2017. P. 364.

²⁶ Importante asseverar que o art. 50 do Código Civil passou por recente modificação, com a Lei nº 13.874/2019, em 20/09/2019, também denominada “Lei da Liberdade Econômica”. Importante a citação do seguinte esclarecimento, feito em outra oportunidade: “Sobre a teoria maior da desconsideração da personalidade jurídica, é válido ressaltar que, recentemente, a Medida Provisória nº 881/2019 modificou a redação do art. 50 do Código Civil. Mais que isso, a Medida Provisória nº 881/2019 foi aprovada e convertida em lei, de modo que a redação do art. 50 foi efetivamente modificada pela Lei nº 13.874/2019, em 20/09/2019. Além disso, a referida Lei incluiu o art. 49-A no Código Civil. Não é possível prever, neste momento, quais serão exatamente as implicações pragmáticas dessas mudanças nos referidos artigos e, consequentemente, na desconsideração da personalidade jurídica, mas é indispensável destacar que certamente isto afetará diretamente a forma de encarar o instituto e, por conseguinte, o incidente de desconsideração”. VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 507. Continuando o raciocínio, em nota de rodapé, os mesmos autores asseveraram: “A redação do art. 50 do Código Civil era a seguinte: ‘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.’. Após a Lei nº 13.874/2019, a redação do art. 50 do Código Civil passou a ser: ‘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’. Além disso, os parágrafos do art. 50 classificam itens que antes não eram especificados na legislação. No mais, a redação do art. 49-A, incluído no Código Civil pela Lei nº 13.874/2019, é a seguinte: ‘Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos’. Após a mudança legislativa, prevê-se, portanto, mudanças quanto à interpretação da desconsideração da personalidade jurídica” VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente

Quanto ao procedimento, embora o direito material já tivesse para a aplicação da referida teoria, o CPC trouxe a inovação com a criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, com previsão nos arts. 133 a 137 do Código. A princípio, o art. 133 do CPC²⁷ determina que o incidente poderá ser requerido pela parte interessada ou pelo Ministério Público, nos casos em que lhe couber intervir no processo, não podendo ser instaurado de ofício pelo juiz.

Este é o primeiro ponto que merece atenção, tendo em vista que, diferentemente do redirecionamento da execução fiscal – no qual o juiz poderá determinar a constrição do patrimônio do sócio caso seu nome conste na CDA –, no incidente de desconsideração da personalidade jurídica será necessário o requerimento da parte ou do Ministério Público para sua instauração. Esta necessidade, na realidade, é alvo de críticas por alguns autores²⁸, embora se entenda que o posicionamento adequado é o mesmo adotado pelo Código, isto é, o da necessidade de requerimento.

O art. 134 do CPC²⁹ estabelece que o incidente poderá ser instaurado a qualquer momento, de modo que o §1º do referido dispositivo determina que o distribuidor deverá ser comunicado da instauração do incidente, para as devidas anotações, “prevenindo a

de desconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 507.

²⁷ Redação do art. 133 do CPC: “O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo. § 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei. § 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.”

²⁸ O argumento para as críticas é o de que a possibilidade de instauração de ofício poderia assegurar a efetividade da decisão judicial, de modo que o juiz, como gestor do processo, poderia instaurar o incidente nos casos que envolvem, por exemplo, direitos consumeristas (SILVA, *et al*, 2016, p. 91). Parcela contrária da doutrina se posiciona no sentido de que a desconsideração da personalidade jurídica é um drástico remédio, de tal forma que a necessidade de requerimento se dá justamente pela excepcionalidade da medida e pela garantia da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, expressão da tutela constitucional da livre iniciativa. TEPEDINO, Gustavo. A excepcionalidade da desconsideração da personalidade jurídica. In **Soluções Práticas – Tepedino**. Vol. 3, Nov/2011. P. 3.

²⁹ Redação do art. 134 do CPC: “O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial. §1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas. §2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica. §3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do §2º. §4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.”

alegação de desconhecimento da pendência para os fins do art. 137³⁰, com o claro posicionamento do Código quanto à prevenção da fraude à execução.

O processo será temporariamente suspenso após o pedido de desconsideração da personalidade jurídica, de acordo com o que determina o art. 134, §3º do CPC, exceto quando requerido na petição inicial, ocasião em que o sócio será citado, nos ditames do art. 134, §2º do CPC, caso em que será formado litisconsórcio passivo, sendo obrigação do sócio apresentar defesa quanto ao incidente e quanto ao pedido principal.

Aqui, portanto, é possível identificar que, nos casos em que o nome do sócio já conste na CDA, o pedido de desconsideração da personalidade jurídica deverá ser feito desde a petição inicial, valendo o procedimento delineado pelo CPC tanto para os casos em que o nome do sócio estiver na CDA, quanto para os que não estiver, o que mudará é tão somente o modelo de defesa que será apresentado e a suspensão ou não do processo (em outras palavras, sendo requerido desde a ação de execução, não haverá a suspensão do processo).

Após instaurado o incidente, o sócio será citado para apresentar defesa, de acordo com o art. 135 do CPC³¹, prestigiando o direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, previsto pelo art. 5º, LV da Constituição da República³² e pelos arts. 9 e 10 do CPC³³, normas fundamentais do direito processual civil. Dessa forma, vê-se que o CPC segue lado a lado com os direitos fundamentais processuais, não devendo a execução fiscal caminhar em sentido inverso, contrariando não apenas o CPC como, e sobretudo, a Constituição da República.

Ainda que breve, a abordagem sobre a desconsideração da personalidade jurídica e o incidente processual previsto no CPC era inafastável para esclarecer o porquê da necessidade de estabelecimento de diálogo entre o CPC e o CTN, na medida em que a

³⁰ ASSIS, Araken de. **Manual de Execução**. 18ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2016. P. 309.

³¹ Redação do art. 135 do CPC: “Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.”

³² Redação do art. 5º, LV da Constituição da República: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”

³³ Redação do art. 9 do CPC: “Não se proferirá decisão contra uma das partes sem que ela seja previamente ouvida. 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.”

Redação do art. 10 do CPC: “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.”

instauração do incidente na execução fiscal é não apenas uma possibilidade, como uma necessidade, a fim de que sejam observados o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não havendo que se falar em incompatibilidade entre o procedimento previsto para o incidente e o CTN. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, por alguns, é visto como um problema na execução fiscal, quando, na realidade, deveria ser visto como uma solução.

4 É POSSÍVEL ENCONTRAR A RESPOSTA NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL PARA UMA LACUNA NA EXECUÇÃO FISCAL: A SUPERAÇÃO DO REDIRECIONAMENTO COM A CRIAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A Lei de Execução Fiscal é datada de 1980, enquanto o CTN é datado de 1966. Ou seja, ambos anteriores à Constituição da República de 1988. Não é difícil identificar um descompasso metodológico entre as duas leis infraconstitucionais e a Constituição, embora ambas tenham sido recepcionadas. De outro lado, o CPC é datado de 2015, trazendo consigo toda a carga valorativa das normas constitucionais, identificável desde o Capítulo I do Código, o qual apresenta as normas fundamentais do processo civil³⁴⁻³⁵.

Assim sendo, a constitucionalização do direito não deve ser isolada ao direito processual, sendo necessário que as premissas metodológicas e valorativas previstas constitucionalmente sejam arraigadas em todo o ordenamento jurídico, inclusive na aplicação das normas infraconstitucionais anteriores à Constituição³⁶. Isto não é segredo, embora a discussão que leva à supressão do contraditório pareça ignorar esta ponderação.

³⁴ Nesse mesmo sentido, Brunno Lorenzoni e Sergio Andre Rocha: “Não obstante, devemos recordar que a LEF foi promulgada na época em que o país vivia um período de exceção através do Regime da Ditadura Militar. Então, a despeito da lei ter sido recepcionada pelo novo ordenamento constitucional de 1988, fato é que o NCPC se adequa melhor aos anseios do constituinte originário e derivado. Logo, na falta de norma específica na LEF sobre temas tratados no NCPC, necessária ainda mais a aplicação do reportado diploma legal subsidiariamente.” LORENZONI, Brunno; ROCHA, Sergio André. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 162.

³⁵ SILVA, Luiz Octavio Pinheiro Carvalho da; SCIOLLA, Daniella de Jesus Silva. Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil: Haverá um Processo Realmente Justo? In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 10.

³⁶ SILVA, Luiz Octavio Pinheiro Carvalho da; SCIOLLA, Daniella de Jesus Silva. Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil: Haverá um Processo Realmente Justo? In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson;

Pensar na execução fiscal como mero procedimento é negar a existência da necessidade de concretização dos valores positivados na Constituição³⁷. É incoerente que, em um Estado Democrático de Direito, a execução fiscal busque satisfazer o crédito tributário em detrimento dos direitos do sócio – indivíduo e cidadão.

Logo, embora o STJ tenha se valido da máxima “lei especial derroga lei geral” ao tratar da influência do CPC nas execuções fiscais, é preciso refletir que talvez atualmente este entendimento esteja obsoleto, pois não há simplesmente um conflito normativo, mas, também, um conflito principiológico, colocando vis-à-vis dois modelos de processo nitidamente distintos, o que leva ao questionamento de qual deles é mais adequado a atender o devido processo legal, previsto constitucionalmente³⁸. Não é difícil chegar à conclusão de que o modelo mais adequado é aquele cujas normas fundamentais prestigiam o contraditório.

O CPC³⁹ prevê, em seu art. 1046, §2º, que permanecem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicará supletivamente o Código. O art. 1º da LEF⁴⁰ dispõe, entretanto, que o CPC será aplicado subsidiariamente às execuções fiscais. Assim, o CPC utiliza a expressão subsidiariamente, enquanto que a LEF utiliza supletivamente⁴¹. Todavia, entende-se que, ao fim e ao cabo, independentemente de se utilizar uma expressão ou outra, o intuito é que o CPC sirva de suporte para a execução fiscal, preenchendo as eventuais lacunas existentes na legislação, mas, sobretudo, emanando sobre a execução fiscal as normas fundamentais processuais, as quais não podem ser ignoradas.

MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 10.

³⁷ SILVA, Luiz Octavio Pinheiro Carvalho da; SCIOLLA, Daniella de Jesus Silva. Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil: Haverá um Processo Realmente Justo? In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 11.

³⁸ SANTIAGO, Julio Cesar. A influência do Novo CPC na cobrança judicial do crédito tributário. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 26.

³⁹ Redação do art. 1.046, §2º do CPC: “§ 2º Permanecem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicará supletivamente este Código.”

⁴⁰ Redação do art. 1º da LEF: “Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

⁴¹ SANTIAGO, Julio Cesar. A influência do Novo CPC na cobrança judicial do crédito tributário. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 33.

Ainda sobre as normas fundamentais processuais, não se pode ignorar o modelo de processo cooperativo trazido pelo art. 6º do CPC⁴². Cooperação em processo de execução? Cooperação em execução de tributo? Para ambas as perguntas: sim⁴³. Explicasse. O que se busca em um processo cooperativo é a obtenção de decisão de mérito justa e efetiva em tempo razoável. Por sua vez, a execução fiscal, ao buscar pelo adimplemento de um tributo, persegue a realização do interesse público. O interesse público no processo que envolve o poder público e o particular não é a derrota do particular a qualquer custo, mas sim a satisfação do crédito, desde que em consonância com o princípio da legalidade, independentemente do resultado ser de ganho ou perda para o Ente Público⁴⁴.

Assim sendo, tendo em vista a necessidade de que as normas fundamentais processuais irriguem todos os direitos processuais (civil, penal, tributário, trabalhista), bem como a disponibilidade cronológica das legislações comentadas nesta seção, é preciso admitir a Teoria do Diálogo das Fontes como mediadora das interações entre o CPC, CTN e a LEF para o processo de execução fiscal⁴⁵.

A teoria do diálogo das fontes é estrangeira e explorada em outros ramos do direito, cujos estudos no Brasil foram protagonizados inicialmente por Claudia Lima

⁴² Redação do art. 6º do CPC: “Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.”

⁴³ Válida a abordagem feita por Witoldo Hendrich Jr.: “Que advogado, em sua consciência, cooperaria com o advogado da outra parte? A resposta é simples e precisa: o advogado público! E por que o advogado público? Não esqueçamos que o advogado público, em geral procuradores municipais, estaduais, da fazenda, advogados da união, de autarquias etc., devem buscar a legalidade; e é exatamente aí que afirmo, sem medo de errar, que a advocacia pública deve cooperar com a parte contrária para que se obtenha, em prazo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. Mas não está preparada para tanto.” HENDRICH JR., Witoldo. O processo judicial tributário e o princípio da cooperação no Novo CPC. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 48.

⁴⁴ HENDRICH JR., Witoldo. O processo judicial tributário e o princípio da cooperação no Novo CPC. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 49.

⁴⁵ Sobre este ponto, a ponderação de Marcio Gustavo Senra Faria deve ser destacada: “Ocorre que, nesse contexto de sucessão de leis no tempo, surgiram certas perplexidades hermenêuticas acerca da legislação aplicável ao processo de execução fiscal. Com efeito, por existir lei especial regulando a matéria, a Lei de Execuções Fiscais – LEF (Lei nº 6.830/80), é absolutamente incoerente que essa lei seja menos eficaz do que a legislação geral do CPC alterada pelas ondas reformistas. Por outro lado, os elementos clássicos de interpretação e os critérios tradicionais de solução de conflitos não são capazes de lidar com essa incoerência, porque apontam para uma solução insatisfatória, ou implicam o afastamento de uma das leis em antinomia para a prevalência da outra. Ocorre que esse tipo de solução é incompatível com o novo paradigma jurídico-filosófico adotado a partir da Constituição de 1988, reindicando, dessa forma, uma solução nova.” FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 54.

Marques, ao analisar as antinomias identificadas entre o Código Civil, de 2002, e o Código de Defesa do Consumidor, de 1990⁴⁶. Dessa forma, Antonio Herman Benjamin e Claudia Lima Marques⁴⁷⁻⁴⁸ sustentam que a teoria do diálogo das fontes busca promover plasticidade, de tal forma que o diálogo é contra a rigidez do monólogo, típico do discurso metodológico rígido tradicional.

Além disso, Pastora do Socorro Teixeira Leal⁴⁹⁻⁵⁰ sustenta que o diálogo das fontes é o meio hábil para a solução de problemas da antinomia que resulta da incoerência entre regras jurídicas, de tal forma que os princípios conferem unidade axiológica ao

⁴⁶ FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 61.

⁴⁷ BENJAMIN, Antonio Herman; MARQUES, Cláudia Lima. A teoria do diálogo das fontes e seu impacto no Brasil: uma homenagem a Erik Jayme. In **Revista de Direito do Consumidor**. Vol. 115/2018, Jan-Fev/2018. P. 3.

⁴⁸ Válida a citação dos autores: “Plasticidade, pois diálogo é contra a rigidez do ‘monólogo’, é contra o discurso metodológico rígido tradicional (de um método superando outro, de uma lei revogando a outra, de outra fonte ou valor ser superior ao outro). Esta plasticidade é importante, no plano simbólico, para as jovens disciplinas welfaristas, a procura de autonomia, e para os grupos de hipervulneráveis, cujas leis protetivas muitas vezes nem conseguem ‘falar’ e já as normas tradicionais ‘resolveram’ suas causas, acabaram com suas pretensões, sem olhar ou escutar o que os direitos humanos impõem! O diálogo é um momento de plasticidade e de autonomia daqueles que, normalmente, não teriam sua ‘lógica’, seus valores, suas pretensões, seus direitos respeitados e ouvidos.” BENJAMIN, Antonio Herman; MARQUES, Cláudia Lima. A teoria do diálogo das fontes e seu impacto no Brasil: uma homenagem a Erik Jayme. In **Revista de Direito do Consumidor**. Vol. 115/2018, Jan-Fev/2018. P. 3.

⁴⁹ Em outro estudo, a mesma autora lecionou o seguinte: “Não basta apenas considerar a coexistência de normas gravitando em microssistemas jurídicos. É relevante que se reconheça a importância da cooperação entre elas para tratar dos problemas da vida real. As nefastas consequências de fenômenos hodiernos como a globalização, o desenfreio avanço tecnológico, a mercantilização do ser humano, a massificação da sociedade e do consumo, o uso inadequado de ferramentas eletrônicas, entre outros, exigem o reconhecimento de uma pauta axiológica e teleológica que sirva para ajustar ou corrigir os gravames aos bens jurídicos e às pessoas envolvidas naqueles fenômenos. Assim, o uso de mecanismos para solucionar antinomias não deve ficar restrito apenas à exclusão de uma norma que esteja em contradição com o sistema jurídico. Pelo contrário, admite a aplicação de diversas regras legais, ao mesmo tempo, a fim de reforçar a unidade axiológica e teleológica do ordenamento jurídico. (...) O ‘diálogo’ das fontes propõe-se à aplicação simultânea e coerente de diversas legislações, quer nacionais, quer internacionais, combinadas com os argumentos presentes em decisões judiciais e na doutrina. (...) O elo que autoriza o ‘diálogo’ das fontes não se restringe aos casos previstos expressamente no ordenamento jurídico. Assim sendo, a utilização do mecanismo da ‘comunicação’ das fontes não fica adstrito aos casos expressamente previstos na Constituição e nas leis, como já citado anteriormente, mas se estende a todos os casos nos quais os critérios materiais de conexão entre normas diversas, antes reportados, recomendarem a adoção do ‘diálogo’ das fontes.” LEAL, Pastora do Socorro Teixeira. “Diálogo” das fontes e responsabilidade civil: um aporte para a formulação do conceito de dano de conduta. LOURENÇO, Cristina Silvia Alves; BARBALHO, Lucas de Siqueira Mendes; et al (Org.) In **Estudos de Ciências Criminais e Filosofia do Direito: Homenagem ao Emérito Professor Ney Siqueira Mendes**. 1 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. P. 247.

⁵⁰ LEAL, Pastora do Socorro Teixeira. “Diálogo das Fontes” e Coerência na Concretização de Direitos Fundamentais. VELOSO, Zeno; OLIVEIRA, Frederico; BACELAR, Jeferson; et al (Org.) In **Ciência e Interpretação do Direito: Homenagem a Daniel Coelho de Souza**. 1 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

sistema jurídico, funcionando como guias para orientar o intérprete na solução de antinomias.

Em síntese, portanto, a teoria prega a superação da noção de conflito de leis pela ideia de coordenação de leis, sendo o farol de interpretação a Constituição da República e os direitos humanos. As leis que tenham campos de aplicação diferentes, mas convergentes, convivem de forma harmônica, interagindo entre si com as diferentes possibilidades de diálogos para que alcancem, assim, suas finalidades⁵¹⁻⁵².

Dessa forma, simplificadamente, existem três tipos de diálogos das fontes: 1) o diálogo de coerência, quando uma lei é usada como base conceitual para outra; 2) o diálogo de complementariedade e subsidiariedade, quando as leis podem complementar a aplicação da outra; 3) o diálogo de coordenação e adaptação sistemática, quando as leis exercem influências recíprocas e sistemáticas entre si, havendo a influência do sistema geral no especial e do especial no geral, por exemplo⁵³.

A partir dos pensamentos esboçados nesta seção é possível extrair algumas reflexões. Primeiramente, o procedimento adotado na execução fiscal deve estar em consonância com o modelo processual que mais prestigie os direitos fundamentais previstos constitucionalmente, de tal forma que é clarividente que o modelo que preza pelo contraditório substancial é o que melhor atende ao previsto na Constituição da República.

Em segundo lugar, como influência exercida pelo CPC na execução fiscal, é inafastável a observância das normas fundamentais processuais, as quais devem permear

⁵¹ FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 60.

⁵² Sobre a teoria do diálogo das fontes, Marcio Gustavo Senra Faria: “A teoria, em síntese, prega uma mudança de paradigma: a superação da noção do conflito de leis pela ideia de coordenação de leis, na qual é promovida a restauração da coerência do sistema sob a luz dos valores e direitos fundamentais consagrados na Constituição e dos Direitos Humanos. A metáfora do diálogo surge em oposição ao paradigma que se presente superar, no qual haveria um “monólogo”, dado que apenas uma lei “fala”: diante de um conflito entre leis, a solução implicava a exclusão de uma delas, num processo subsuntivo em que a lei anterior figurava como tese, a lei nova como antítese e a revogação da primeira como síntese. No “diálogo”, ao revés, não se opera uma exclusão: leis com campos de aplicação diferentes, porém convergentes, convivem de forma harmônica num mesmo sistema jurídico plural, fluido, mutável e complexo, interagindo entre si através de diferentes possibilidades de diálogos como forma de alcançarem, conjuntamente, suas finalidades (telos).” FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 60.

⁵³ FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 61.

todos os modelos de processo, eis que elaboradas à luz dos fundamentos constitucionais. Para além do contraditório, o modelo cooperativo de processo também deve ser observado, de tal forma que a derrota do particular e êxito da Fazenda Pública não necessariamente representam o atendimento ao interesse público, de modo que a constrição indevida do patrimônio do sócio vai na contramão do interesse público, portanto (frise-se: a constrição *indevida*). Como apurar quando atingir os bens do sócio será correto? Instaurando o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, com exercício pleno do contraditório e realização de cognição para verificar se é caso de aplicação da desconsideração.

Portanto, a necessidade de interpretação do processo tributário à luz das normas fundamentais trazidas pelo CPC é uma expressão da teoria do diálogo das fontes. Seria possível extrair o entendimento de que a opção pela instauração do incidente em detrimento do redirecionamento da execução fiscal seria uma solução de antinomia, solução esta alcançada pelo diálogo das fontes. Contudo, este não é o posicionamento adotado aqui, uma vez que não há antinomia entre o art. 135 do CTN e o art. 133 do CPC. Este ponto, especificamente, será abordado em pormenores na próxima seção (assim como os demais argumentos a favor da instauração do incidente).

Contudo, ainda que não exista antinomia entre os dispositivos supramencionados, é necessária a utilização da teoria do diálogo das fontes para que o CTN seja interpretado à luz das normas fundamentais do CPC, aplicáveis a todo e qualquer processo – postura que necessariamente culminaria, quando ausentes incompatibilidades, na utilização de institutos que o CPC traz em seu bojo, a exemplo do incidente estudado.

5 EM DEFESA DA INSTAURAÇÃO DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA EXECUÇÃO FISCAL

Neste tópico, buscar-se-á demonstrar os argumentos que levam a concluir pela necessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, ainda que este posicionamento enfrente severas críticas e esteja bem distante da unanimidade. Dessa forma, serão enfrentados alguns argumentos contra o incidente de desconsideração na execução fiscal, bem como apresentados argumentos a

favor, na busca por uma abordagem dialética entre os posicionamentos e sem a pretensão de exaurir o tema.

Parcela da doutrina entende que não há que se falar em instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica porque a responsabilidade tributária se difere da responsabilidade patrimonial. Em primeiro lugar, esclarece-se que a responsabilidade patrimonial na execução tem previsão no art. 789 do CPC e representa um princípio da teoria geral da execução, muito mais presente, diga-se de passagem, nas obrigações de pagar quantia certa, tendo em vista que as obrigações específicas pressupõem que a vontade do exequente é a tutela jurisdicional específica. Dessa forma, o título executivo possibilita a sujeição do devedor à ação executiva e, ante o inadimplemento da obrigação, o Judiciário agirá de forma coativa para satisfazer o crédito exequendo, recaindo sobre o patrimônio do executado⁵⁴.

Assim, a relação de conexão e vínculo com o direito substancial obrigacional possibilita a identificação de duas premissas fundamentais entre a responsabilidade patrimonial e o inadimplemento do devedor: a) a responsabilidade patrimonial do devedor não se confunde com o vínculo obrigacional que deveria ter sido cumprido voluntariamente por ele, em outras palavras, não se deve confundir a responsabilidade patrimonial com a situação jurídica originária da qual derivou o débito; b) a responsabilidade patrimonial tem previsão legal e somente poderá ser excluída ou ignorada mediante lei que determine⁵⁵.

A responsabilidade patrimonial poderá ser primária – incidindo diretamente sobre os bens do devedor obrigado – ou secundária – incidindo sobre os bens de terceiro não obrigado, havendo, assim, benefício de ordem na responsabilidade secundária. A responsabilidade será primária ou secundária a depender da legislação civil ou ato constitutivo da sociedade empresária.

Tendo estes esclarecimentos em mente, parte-se ao argumento sustentado para defender o redirecionamento da execução fiscal sem a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Esta parcela da doutrina sustenta que a responsabilidade tributária e a desconsideração da personalidade jurídica são figuras

⁵⁴ ASSIS, Araken de. **Manual de Execução**. 18ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2016. P. 288.

⁵⁵ ABELHA, Marcelo. **Manual de Execução Civil**. 6ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2016. P. 76.

jurídicas distintas⁵⁶. De fato, são figuras distintas, não há discordância aqui quando a isso. O desentendimento reside no ponto em que, por serem figuras distintas, essa mesma parcela da doutrina defende que o tratamento deverá ser diferente processualmente⁵⁷.

A questão é que a responsabilidade patrimonial do sócio possui natureza secundária, assim como a responsabilidade patrimonial do responsável tributário⁵⁸, de tal forma que há benefício de ordem em ambos os casos e, mais que isso, os bens do sócio e do responsável tributário serão atingidos somente se forem configuradas as situações existentes nos arts. 134, VII e 135, III do CTN, sendo nítido caso de desconsideração.

Ou seja, ainda que o art. 779, VI, do CPC⁵⁹ possibilite o ajuizamento da execução contra o responsável tributário e exista a possibilidade de que o sócio seja o responsável tributário (nos termos do art. 121, parágrafo único, II do CTN), tal responsabilidade tributária somente se dará nos casos dos arts. 134, VII e 135, III do CTN – havendo ato comissivo ou omissivo do sócio ou havendo créditos oriundos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Isto é, o próprio CTN demonstra a restrição da responsabilidade tributária do sócio por transferência, de tal forma que o fato de o art. 779, VI do CPC determinar que o sócio pode figurar como polo passivo de uma ação executiva não corresponde direta e necessariamente ao fato de que não será necessária a apuração de existência de ato

⁵⁶ BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 135.

⁵⁷ Argumentando neste sentido, Gilson Pacheco Bomfim: “Em outras palavras: a teoria da desconsideração foi moldada justamente porque não era possível a constrição (ou sujeição) direta sobre o patrimônio dos sócios ou terceiros, que se valiam da personalidade jurídica da empresa da qual faziam parte. Dessa forma, nos casos em que é possível a responsabilização direta de um terceiro/sócio/administrador (...), evidentemente, não é necessária a utilização da desconsideração da personalidade jurídica, simplesmente, porque já é possível atacar (responsabilizar) diretamente o patrimônio dos terceiros/sócios/administradores diretamente com base na lei.” BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 135.

⁵⁸ MELLO, Rogerio Licastro Torres de. **Responsabilidade executiva secundária**: a execução em face do sócio, do cônjuge, do fiador e afins. São Paulo: RT, 2015. P. 215.

⁵⁹ Redação do art. 779 do CPC: “A execução pode ser promovida contra: I - o devedor, reconhecido como tal no título executivo; II - o espólio, os herdeiros ou os sucessores do devedor; III - o novo devedor que assumiu, com o consentimento do credor, a obrigação resultante do título executivo; IV - o fiador do débito constante em título extrajudicial; V - o responsável titular do bem vinculado por garantia real ao pagamento do débito; VI - o responsável tributário, assim definido em lei.”

comissivo ou omissivo, excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto. Para tal averiguação, a dialética do CPC prevê a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

O argumento apresentado pela doutrina que entende pelo redirecionamento da execução fiscal sem incidente de desconsideração poderia ser coerente, caso não fosse incompleto. A possibilidade de figurar como polo passivo da ação executiva fiscal não faz do sócio necessariamente polo passivo, sem o exercício de contraditório, tendo em vista que sua responsabilidade se dará somente nos casos previstos em lei. Até que seja proferida a decisão no incidente, o sócio é terceiro. Havendo essa restrição legal, não há outra maneira para averiguar a responsabilidade tributária do sócio, senão com o incidente, especialmente porque, processualmente, a responsabilidade patrimonial do sócio é secundária.

O segundo ponto que merece destaque é que as reformas promovidas no CPC/73 pela Lei 11.232/2005 foram importadas para a execução fiscal, a exemplo do efeito suspensivo dado aos embargos à execução. Dessa forma, é necessário que o processo fiscal, no que não for incompatível, caminhe lado a lado com os novos rumos dados ao processo civil, especialmente porque o CPC vigente traz consigo a carga valorativa de direitos fundamentais da Constituição da República⁶⁰.

Esses direitos fundamentais processuais levam diretamente ao terceiro argumento: as normas fundamentais do CPC irrigam todos os direitos processuais, inclusive o tributário. Dessa forma, não há como ignorar a necessidade de prestígio ao contraditório e à ampla defesa, respeito ao processo cooperativo e vedação à decisão surpresa. Este ponto já foi abordado na seção 4, remetendo o leitor às reflexões realizadas naquele momento.

Outro argumento apresentado contra a instauração do incidente de desconsideração é a de que se o legislador tivesse a intenção de tornar obrigatória a aplicação do incidente para todas as hipóteses de responsabilidade de terceiros, haveria menção expressa nesse sentido. Seguindo este raciocínio, equiparar responsabilidade e desconsideração seria o equivalente a tornar obrigatório o incidente de desconsideração para todas as hipóteses em que se pretendesse a constrição patrimonial de bens de

⁶⁰ LORENZONI, Brunno; ROCHA, Sergio André. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 165.

terceiros, o que supostamente levaria à utilização do incidente de desconsideração no âmbito da execução de bens de um fiador ou de um sucessor⁶¹.

Esta crítica é equivocada ao confundir o incidente de desconsideração com o benefício de ordem dado pela responsabilidade patrimonial secundária. Isto é, no caso do fiador, a responsabilidade patrimonial é secundária, mas isto não significa que será necessário instaurar incidente de desconsideração, eis que inexistente personalidade jurídica. O incidente de desconsideração é instaurado no caso do sócio em razão da existência de uma pessoa jurídica cuja função está sendo desvirtuada, conforme delineado na seção 3 deste artigo. Portanto, não se deve confundir os três institutos que, apesar da existência da possibilidade de que estejam no mesmo recipiente, como água e óleo, não se misturam.

Existe também a crítica que sustenta que a aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica é um procedimento específico que não seria aplicável a lei especial (como a execução fiscal), e que isto somente ocorreria por força de disposição expressa no CPC, como supostamente ocorre no caso dos Juizados Especiais, em que supostamente o art. 1.062 do CPC⁶² determina expressamente a aplicação do incidente aos processos de competência dos juizados⁶³.

Há, aqui, um equívoco de interpretação do dispositivo, sendo necessários dois esclarecimentos a esse respeito. O CPC/73 dispunha sobre cinco modalidades de intervenções de terceiros, sendo elas a assistência, a oposição, a nomeação, a denunciação e o chamamento. O CPC atual implementou mudanças, tendo em vista que a oposição deixou de ser intervenção de terceiros e passou a ser procedimento especial, a nomeação à autoria foi extinta como era prevista e houve a inclusão do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e do *amicus curiae* como intervenções de terceiros, sobrevivendo às

⁶¹ BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 138.

⁶² Redação do art. 1.062 do CPC: “O incidente de desconsideração da personalidade jurídica aplica-se ao processo de competência dos juizados especiais.”

⁶³ BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE*, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 138.

mudanças do CPC a denunciação, o chamamento e a assistência⁶⁴. Por sua vez, a Lei nº 9.099/95 – que regula o procedimento dos Juizados Especiais – dispõe, em seu art. 10, que “não se admitirá, no processo, qualquer forma de intervenção de terceiro nem de assistência. Admitir-se-á o litisconsórcio”.

Diante de tais esclarecimentos, observa-se que a função do art. 1.062 do CPC não é determinar a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no âmbito dos juizados, mas sim, em face da vedação de intervenção de terceiros neste rito, dispositivo supramencionado abre uma exceção à regra, possibilitando a instauração do incidente nos juizados, tendo em vista que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica é uma modalidade de intervenção de terceiro. O que há, dessa forma, é um equívoco interpretativo quando a doutrina utiliza o art. 1.062 do CPC como argumento de determinação expressa do Código para a instauração do incidente em procedimentos especiais, pois esta não é a função do dispositivo utilizado para fundamentar o argumento.

Repita-se: a função do art. 1.062 do CPC é apresentar uma exceção à regra do art. 10 da Lei nº 9.099/95, que veda as de intervenções de terceiros nos juizados. Portanto, a ausência de disposição no CPC quanto à execução fiscal não representa qualquer óbice à instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais, tendo em vista que a porta de entrada⁶⁵ para esta modalidade de intervenção de terceiros se encontra justamente nos arts. 134, VII e 135 do CTN.

Brunno Lorenzoni e Sergio André Rocha⁶⁶ sustentam que a dicção do art. 135 do CTN revela que a responsabilização nele contida possui um perfil de desconconsideração da personalidade jurídica, por dois motivos: 1) os atos praticados para responsabilização se

⁶⁴ VIEIRA, Debora da Silva; COSTA, Rosalina Moitta Pinto da; GÓES, Gisele Santos Fernandes. Pontos de encontro e desencontro entre a legitimação extraordinária negocial e a assistência. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 14, Vol. 21, Número 1, Jan-Abr/2020, p. 76.

⁶⁵ No mesmo sentido, Brunno Lorenzoni e Sergio André Rocha: “Além disso, pela própria natureza de adequação das regras do novo código à Constituição Federal (considerando todas as Emendas introduzidas no texto constitucional até aqui), adotar uma postura de exclusão das situações previstas no art. 135 do CTN do escopo do incidente do art. 133 do NCPC parece-nos ser algo que representa a ruptura da melhor hermenêutica. Sobretudo, atendendo ao fato de que o objetivo do incidente é exatamente conferir a certeza de que os atos praticados pelos terceiros foram com excesso de poderes ou infração de lei.” LORENZONI, Brunno; ROCHA, Sergio André. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 160.

⁶⁶ LORENZONI, Brunno; ROCHA, Sergio André. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 162.

dão através de uma atuação onde o responsável age com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; 2) o legislador demonstrou a intenção de que o responsável pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos fraudulentos respondam com seu patrimônio pessoal.

Dessa forma, os arts. 134 e 135 do CTN representariam uma abertura para a desconsideração da personalidade jurídica, o que deve ser feito por meio da instauração do incidente. Mais que isso. De acordo com os estudos sobre a *disregard doctrine*, para desconsiderar a pessoa jurídica e atingir o sócio não basta o mero inadimplemento, é necessária a prática do ato comissivo ou omissivo que resulte na impossibilidade de cobrança da sociedade pelo tributo, ou ainda que seja caracterizado o excesso de poderes, infração de lei ou contrato social, de acordo com os dispositivos presentes do CTN, outrora mencionados.

Não há regramento expresso para a desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, ou mesmo para o redirecionamento da execução fiscal. Sequer é possível lobrigar antinomia entre o CTN e o CPC, tendo em vista que o CTN não determina a constrição imediata dos bens do sócio, tampouco exclui a possibilidade de instauração de um incidente.

O que há, na realidade, é uma lacuna, a qual, à luz da melhor hermenêutica do ordenamento jurídico brasileiro, deverá ser preenchida no sentido de instauração do incidente, com estabelecimento do contraditório, para, então, atingir os bens do sócio pelo inadimplemento da pessoa jurídica, nos casos caracterizados pelo art. 134, VII e 135, III do CTN. Se há lacuna, é inexorável a aplicação do CPC quanto ao incidente, pois não há norma especial a prevalecer sobre a geral⁶⁷⁻⁶⁸.

⁶⁷ Nesse sentido, as palavras de Elson Pereira de Oliveira Bastos: “De qualquer maneira, é importante considerar que inexistente regramento específico para a desconsideração da personalidade jurídica em ação de conteúdo tributário ou mesmo para o redirecionamento da execução fiscal. Assim, também por esse ângulo, soa inexorável a aplicação das disposições do novo Código de Processo Civil, também nessa parte, ao âmbito das execuções fiscais, pois não há norma especial a prevalecer sobre a geral. (...) Mas a imperiosidade de observância do procedimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica em sede de execução fiscal também é extraída da leitura principiológica do novo Código de Processo Civil, tendo em vista o que se falou sobre contraditório efetivo ou substancial.”. BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 10, Vol. 17, Número 1, Jan-Jun/2016. P. 102. O entendimento do autor corrobora com o que foi destacado outrora neste artigo, quando se destacou a importância das normas fundamentais do CPC para todos os ramos do processo.

Ademais, se nos casos em que o nome do sócio não consta na CDA é necessário que o fisco se desincumba do ônus probatório quanto aos requisitos concernentes à responsabilidade tributária, o próprio entendimento do STJ apresenta incoerências, vez que milita a favor da presunção de não corresponsabilidade⁶⁹.

Não há como não mencionar o argumento do congestionamento do Judiciário, comumente apresentado pela doutrina que tende a ser contra a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. Gilson Bomfim⁷⁰, ao mesmo tempo em que admite que a aplicação do incidente às execuções fiscais seria capaz de potencializar o contraditório e a ampla defesa, sustenta que o incidente ocasionaria um aumento no tempo de tramitação dos processos de execução fiscal e de todos os demais, comprometendo a efetividade, celeridade e duração razoável do processo, de tal forma que impactaria os números, tornando o trâmite das execuções fiscais mais lento e complexo.

Não se nega, aqui, a sobrecarga do Poder Judiciário, tampouco as estatísticas preocupantes quanto às execuções fiscais, tendo em vista que as execuções fiscais – levando em conta níveis federal, estadual e municipal – correspondem a 39,2% de todas as ações em curso perante o Judiciário, totalizando 31,4 milhões de processos, de modo que nenhuma outra modalidade processual apresentou protagonismo tão grande no relatório Justiça em Números⁷¹.

O cenário quanto às execuções fiscais no Brasil é de ineficiência, não se busca negar esta constatação, tampouco se rejeita a necessidade de reformas que visem alcançar maior eficiência e efetividade às execuções fiscais. Entretanto, isto não pode ser feito sacrificando direitos fundamentais e ignorando a legislação processual, que estabelece nitidamente a instauração de um incidente para que se desconside a personalidade

⁶⁸ BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 10, Vol. 17, Número 1, Jan-Jun/2016. P. 102.

⁶⁹ BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 10, Vol. 17, Número 1, Jan-Jun/2016. P. 104.

⁷⁰ BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências**, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 139.

⁷¹ MARTINS, Marcelo Guerra. Poder Judiciário em Números e o impasse das execuções fiscais no Brasil. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 14, Vol. 21, Número 1, Jan-Abr/2020. P. 254.

jurídica, a fim de prestigiar o contraditório substancial, a ampla defesa e, por conseguinte, o devido processo legal.

Para Leonardo Carneiro da Cunha⁷², a eficiência está atrelada à relação entre os meios empregados e os resultados alcançados, enquanto que a efetividade é a verificação se a norma jurídica cumpre os efeitos aos quais se propõe. Desse modo, o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica não representa óbice à efetividade do processo executivo fiscal, tampouco à sua eficiência.

É na perspectiva de que o incidente construiria “obstáculos” ao direito do credor que se constrói o pensamento de que ele representa um passo rumo à ineficiência e, por conseguinte, inefetividade. Entretanto, uma consequência não induz à outra, pois a celeridade não se associa à eficiência de forma automática, em razão de que ainda que não se adote o meio mais rápido, o processo pode ser efetivo, alcançando o bem jurídico almejado⁷³.

O reconhecimento do direito ao contraditório substancial do sócio⁷⁴, promovido pela instauração do incidente, não é apenas uma faculdade que será exercida a depender de quem for o exequente e, sendo o fisco, assumir-se-á postura inquisitorial contra a figura do sócio. A decisão que reconhece a obrigação do sócio não pode ser imputada sem o amplo exercício do direito de defesa e estando devidamente fundamentada⁷⁵.

Os direitos processuais não devem se curvar diante da busca pela celeridade, muito pelo contrário, a busca pela duração razoável do processo caminha lado a lado com as garantias fundamentais do contraditório, ampla defesa e proibição de decisão surpresa. O Direito Processual Civil representa, também, garantias do indivíduo em face do Estado (por exemplo, no caso de um processo protagonizado pelo perfil inquisitorial e avesso à

⁷² CUNHA, Leonardo Carneiro da. A previsão do princípio da eficiência no projeto do novo Código de Processo Civil Brasileiro. In **Revista de Processo**, vol. 233/2014, Jul/2014. P. 2.

⁷³ VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 513.

⁷⁴ BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. In **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 10, Vol. 17, Número 1, Jan-Jun/2016. P. 96.

⁷⁵ VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 516.

Constituição da República). Mais que isso: o processo civil deve buscar a plena realização dos direitos humano, seja no âmbito administrativo ou judicial⁷⁶.

José Carlos Barbosa Moreira⁷⁷ denunciou que existe uma falsa ideia de oposição entre a efetividade e a convivência com a boa técnica, falsa porque não são valores incompatíveis, ao contrário, são complementares, pois a técnica bem aplicada pode constituir instrumento a serviço da efetividade. Dessa forma, não basta que o crédito tributário seja adimplido, é necessário que a atenção se volte para o percurso percorrido até que se chegue ao adimplemento, respeitando, ao longo do caminho, os direitos fundamentais de todos os envolvidos no processo⁷⁸, valendo “a advertência de que, nesta oportunidade, é mais o caminho em si do que a meta que me atrai a mirada”⁷⁹⁻⁸⁰.

⁷⁶ O contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal são direitos humanos, que devem ser respeitados e resguardados pelos processos administrativos e judiciais, havendo uma clara problemática a esse respeito no âmbito das execuções fiscais, conforme vem sendo desenvolvido neste trabalho. Sobre o processo civil e a concretização de direitos humanos, lecionou Vitor Fonsêca: “Diante de todos esses casos, também parece haver concordância de que os estados devem obedecer ao devido processo legal dentro do processo, mas não apenas no processo jurisdicional. O devido processo legal deve ser reservado às pessoas que se defendem contra qualquer ato emanado do Estado que possa afetar seus direitos. Em várias de suas decisões, no âmbito contencioso ou consultivo, a CorteIDH vem repetindo que o Estado, ‘em qualquer ação ou omissão dos órgãos do Estado dentro de um processo, seja administrativo sancionatório ou jurisdicional, deve respeitar o devido processo legal’. Não é necessário, portanto, examinar a natureza e as características da causa, pois, em princípio, ‘praticamente toda determinação de direitos e obrigações está coberta pelas garantias’”. FONSÊCA, Vitor. **Processo Civil e Direitos Humanos**. São Paulo: RT, 2018. P. 36-37.

⁷⁷ MOREIRA, José Carlos Barbosa. Efetividade do processo e técnica processual. In **Revista de Processo**, vol. 77/1995, Jan-Mar/1995. P. 7.

⁷⁸ Sobre este ponto, Debora Vieira e Manuel Albino Azevedo Jr.: “Inversamente à imagem inicialmente exposta, a aplicação do incidente de descon sideração da personalidade jurídica – como meio adequado e eficaz para que o autor busque alcançar o crédito perquirido – não se mostra oposta à efetividade do processo, ao contrário, tal aplicação compatibiliza os interesses jurídicos do autor com os do réu . Ao mesmo tempo que estabelece a possibilidade de o credor ainda não satisfeito atingir o patrimônio de terceiro (sócio) absolutamente diferente do polo passivo original, resguarda as garantias fundamentais ao requerido para ver seu patrimônio atingido para adimplemento de dívida de outrem (sociedade).” VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de descon sideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. In MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020. P. 518.

⁷⁹ Destaca-se, novamente, as palavras de José Carlos Barbosa Moreira : “Seja como for, vale a advertência de que, nesta oportunidade, é mais o caminho em si do que a meta que me atrai a mirada. Estarei de olhos postos antes na estrada que no ponto final do itinerário, sem que isso signifique, é claro, minimizar-lhe a importância. Não se há de entender, pois, a expressão “processo socialmente efetivo” como se designasse processo apto a conduzir por força, mediante uma sentença ou o respectivo cumprimento, a resultado socialmente desejável, senão – com maior modéstia – processo apto a abrir passagem mais desimpedida a interesses socialmente relevantes, quando necessitem transitar pela via judicial.” MOREIRA, José Carlos Barbosa. Por um processo socialmente efetivo. In **Revista de Processo**, vol. 105/2002, Jan-Mar/2002. P. 1-2.

⁸⁰ MOREIRA, José Carlos Barbosa. Por um processo socialmente efetivo. In **Revista de Processo**, vol. 105/2002, Jan-Mar/2002. P. 1-2.

Dessa forma, quando a solução técnica de um problema parecer eliminar ou reduzir a efetividade do processo, Barbosa Moreira⁸¹ leciona: “desconfiemos, primeiramente, de nós mesmos. É bem possível que estejamos confundindo com os limites da técnica os da nossa própria capacidade de dominá-la e de explorar-lhe a fundo as virtualidades”.

Ao escrever sobre o sistema de Justiça Civil francês, Loïc Cadiet⁸², abordando o entrave entre eficiência e garantias, sustentou que “o desejo de uma justiça ambiciosa não é o desejo de uma justiça invasora, total ou absoluta”, de tal forma que a justiça não deveria ser instrumentalizada com a única preocupação de ganhar tempo, que poderia conduzir a atecnias, com irregularidades procedimentais. Para tanto, o autor questionou: “qual a ambição para a justiça e a que custo socialmente aceitável?”. Pergunta-se, agora: seria um custo socialmente aceitável o massacre ao contraditório e ao devido processo legal, às custas da quitação de um tributo que sequer se sabe se o sócio é verdadeiramente responsável (eis que necessária a configuração das situações previstas nos arts. 134 e 135 do CTN)? Crê-se que não.

Assim, não se nega os entraves numéricos intrínsecos à realidade da execução fiscal no Brasil, mas, embora eles existam, entende-se que é inexequível sacrificar o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal em prol do argumento utilitarista de redução dos números no Judiciário, sendo imperiosa, assim, a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para que se atinja pessoalmente o sócio pelos débitos oriundos da pessoa jurídica, nos casos previstos pelo art. 135 do CTN.

6 CONCLUSÃO

O artigo demonstrou que o tema é bastante controverso na doutrina, seja no Direito Tributário, seja no Direito Processual Civil. Diante de tais divergências, buscou-se filtrar alguns posicionamentos considerados relevantes para a abordagem aqui esboçada, ainda que o tema não tenha sido esgotado e que ainda existam outros argumentos que não foram elucidados em razão da limitação inerente ao espaço e objetivo de um artigo científico.

⁸¹ MOREIRA, José Carlos Barbosa. Efetividade do processo e técnica processual. In **Revista de Processo**, vol. 77/1995, Jan-Mar/1995. P. 7.

⁸² CADIET, Loïc. **Perspectivas sobre o sistema da justiça civil francesa: Seis lições brasileiras**. São Paulo: RT, 2017. P. 39.

Ao realizar os apontamentos sobre a forma como vem sendo tratado o redirecionamento da execução fiscal, buscou-se demonstrar que, embora o posicionamento do STJ tenha sido importante e necessário em um determinado contexto, após a vigência do CPC atual, gestado sob a égide da Constituição da República – trazendo consigo os valores inerentes a ela – é necessário que haja a superação do entendimento do STJ e o reconhecimento da necessidade de instauração do incidente de desconconsideração da execução fiscal, embora exista posicionamento recente do STJ no sentido completamente oposto.

A seção destinada à exposição sobre a desconconsideração da personalidade jurídica e a criação do incidente previsto pelo art. 133 do CPC buscou demonstrar, ainda que em poucas linhas, questões materiais e procedimentais relacionadas ao incidente, de tal forma que não há qualquer incoerência entre o procedimento das execuções fiscais e o incidente trazido pelo CPC, senão o argumento da celeridade processual e sobrecarga do Judiciário (que, embora seja relevante, quando analisado isoladamente é absolutamente problemático). Portanto, por meio do diálogo das fontes é possível perquirir a melhor interpretação das normas que transitam pela órbita da execução fiscal, sem esquecer que qualquer legislação infraconstitucional deve ser interpretada à luz da Constituição da República.

Assim, diante de tais ponderações iniciais o texto avaliou argumentos contra o incidente, argumentos a favor, e apresentou posicionamentos em relação a eles, seja para discordar ou concordar. A conclusão à qual se chega, em suma, é que, sem qualquer surpresa, é necessária a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para que se atinja o patrimônio do sócio nas execuções fiscais ajuizadas contra a pessoa jurídica, sob pena de violação do contraditório e ampla defesa, bem como do devido processo legal. A discussão quanto ao redirecionamento era plausível quando inexistia figura no direito processual capaz de tutelar os direitos fundamentais processuais do sócio, mas após a criação do instituto pelo CPC, com o estabelecimento de um procedimento específico, não há óbice algum quanto à sua aplicação na execução fiscal.

No cotejo entre a boa técnica rumo à efetividade apresentada por Barbosa Moreira e o desejo de potencialização da ambição da justiça trabalhado por Loïc Cadiet, encontra-se o ponto fulcral quanto aos desentendimentos na construção da Torre de Babel: a

ambição pelo adimplemento de débitos fiscais não deve sacrificar os direitos fundamentais processuais do sócio da pessoa jurídica inadimplente, em razão de que a boa técnica do incidente de desconsideração existe justamente para buscar o adimplemento, sem prejudicar o sócio indevidamente, averiguando corretamente sua condição a integrar como polo passivo na ação executiva fiscal. É necessária, assim, a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para que os bens do sócio sejam atingidos nas execuções fiscais ajuizadas contra a pessoa jurídica.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABELHA, Marcelo. **Manual de Execução Civil**. 6ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2016.
- ASSIS, Araken de. **Manual de Execução**. 18ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2016.
- BASTOS, Elson Pereira de Oliveira. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal. *In Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP*. Ano 10, Vol. 17, Número 1, Jan-Jun/2016. P. 92-111.
- BENJAMIN, Antonio Herman; MARQUES, Cláudia Lima. A teoria do diálogo das fontes e seu impacto no Brasil: uma homenagem a Erik Jayme. *In Revista de Direito do Consumidor*. Vol. 115/2018, p. 21-40, Jan-Fev/2018.
- BOMFIM, Gilson Pacheco. O redirecionamento da execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil *In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 127-144.
- BORZINO, Catarina de Lima e Silva. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a sua aplicação ao processo de execução fiscal de crédito tributário. *In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 173-183.
- CADIET, Loïc. **Perspectivas sobre o sistema da justiça civil francesa: Seis lições brasileiras**. São Paulo: RT, 2017.

- CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- CUNHA, Leonardo Carneiro da. A previsão do princípio da eficiência no projeto do novo Código de Processo Civil Brasileiro. In **Revista de Processo**, vol. 233/2014, p. 65-84, Jul/2014.
- DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria. **Curso de Direito Processual Civil**. Vol. 5. 7ª Ed. Salvador: Juspodivm, 2017.
- DIDIER JR., Fredie. Desconsideração inversa da personalidade jurídica – princípio da boa-fé – proibição do tu quoque – aspectos processuais da desconsideração da personalidade jurídica. In **Revista de Direito Civil Contemporâneo**. Vol. 13/2017, p. 445-466, Out-Dez/2017.
- DIAS, Jean Carlos; MOUTA, José Henrique; SILVA, Michel Ferro e; HOMCI, Arthur Laércio; OLIVÉRIO, Adelvan. **Curso de Processo Civil Processo de Conhecimento de acordo com o Novo CPC**. 1ª edição. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris. 2016.
- DOTTI, Rogeria. Máscaras societárias e a desconsideração inversa da personalidade jurídica. In **A proteção à mulher no ordenamento jurídico brasileiro**. Coord.: ERNLUND, Daniela Ballao; MARINS, Graciela I. Curitiba: OAB/PR, 2014. (Coleção Comissões, v. 11).
- FARIA, Marcio Gustavo Senra. Interações entre o Novo CPC e a LEF: a Teoria do Diálogo das Fontes no processo de execução fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 53-69.
- FERNANDES, Bianca Stamato. Notas sobre o impacto do Novo CPC no Processo de Execução Fiscal. In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 31-52.
- FONSÊCA, Vitor. **Processo Civil e Direitos Humanos**. São Paulo: RT, 2018.
- HENDRICH JR., Witoldo. O processo judicial tributário e o princípio da cooperação no Novo CPC In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A**

- LEF e o Novo CPC:** Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 47-52.
- KOURY, Suzy Elizabeth Cavalcante Koury. **A desconsideração da personalidade jurídica (disregard doctrine) e os grupos de empresas.** 1ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1993.
- LEAL, Pastora do Socorro Teixeira. “Diálogo das Fontes” e Coerência na Concretização de Direitos Fundamentais. VELOSO, Zeno; OLIVEIRA, Frederico; BACELAR, Jeferson; et al (Org.) **In Ciência e Interpretação do Direito: Homenagem a Daniel Coelho de Souza.** 1 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.
- LEAL, Pastora do Socorro Teixeira. “Diálogo” das fontes e responsabilidade civil: um aporte para a formulação do conceito de dano de conduta. LOURENÇO, Cristina Silvia Alves; BARBALHO, Lucas de Siqueira Mendes; et al (Org.) **In Estudos de Ciências Criminais e Filosofia do Direito: Homenagem ao Emérito Professor Ney Siqueira Mendes.** 1 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019. P. 243-272.
- LORENZONI, Brunno; ROCHA, Sergio André. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação no processo de execução fiscal. *In DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará.* Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 157-171.
- MARTINS, Marcelo Guerra. Poder Judiciário em Números e o impasse das execuções fiscais no Brasil. *In Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP.* Ano 14, Vol. 21, Número 1, Jan-Abr/2020. P. 252-274.
- MELLO, Rogerio Licastro Torres de. **Responsabilidade executiva secundária:** a execução em face do sócio, do cônjuge, do fiador e afins. São Paulo: RT, 2015.
- MOREIRA, José Carlos Barbosa. Efetividade do processo e técnica processual. *In Revista de Processo*, vol. 77/1995, p. 168-176, Jan-Mar/1995.
- MOREIRA, José Carlos Barbosa. Por um processo socialmente efetivo. *In Revista de Processo*, vol. 105/2002, p. 181-190, Jan-Mar/2002.
- PAZINATO, Liane Francisca Hüning; HIPPERTT, Daniel. Responsabilidade tributária dos sócios e devido processo legal: a (in)constitucionalidade do redirecionamento da

- execução fiscal. *In* **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 12, Vol. 19, Número 3, Set-Dez/2018. P. 435-454.
- PEREIRA, Jane Reis Gonçalves; HENNING, Bruno Filartiga. O Novo Código de Processo Civil, a Execução Fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica. *In* DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 145-156.
- SANTIAGO, Julio Cesar. A influência do Novo CPC na cobrança judicial do crédito tributário. *In* DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 21-30.
- SILVA, Luiz Octavio Pinheiro Carvalho da; SCIOLLA, Daniella de Jesus Silva. Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil: Haverá um Processo Realmente Justo? *In* DUARTE, Fernanda; BOMFIM, Gilson; MURAYAMA, Janssen. **A LEF e o Novo CPC: Reflexões e tendências, o que ficou e o que mudará**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. P. 7-20.
- SILVA FILHO, Arnaldo Coelho da; MENDONÇA, Maria Lírida Calou de Araújo e; OLIVEIRA JÚNIOR, Vicente de Paulo Augusto de. A não apuração da responsabilidade tributária nos processos administrativos tributários e seus impactos na execução fiscal. *In* **Revista Brasileira de Direito Processual – RBDPRO**. Belo Horizonte, ano 27, n. 105, p. 63-84, Jan./Mar. 2019.
- TEPEDINO, Gustavo. A excepcionalidade da desconsideração da personalidade jurídica. *In* **Soluções Práticas – Tepedino**. Vol. 3, p. 63-78, Nov/2011.
- TOMAZETTE, Marlon. A desconsideração da personalidade jurídica: a teoria, o Código de Defesa do Consumidor e o Novo Código Civil. *In* **Doutrinas Essenciais de Direito do Consumidor**. Vol. 5, p. 1331-1356, Abr/2011.
- VIEIRA, Debora da Silva; COSTA, Rosalina Moitta Pinto da; GÓES, Gisele Santos Fernandes. Pontos de encontro e desencontro entre a legitimação extraordinária negocial e a assistência. *In* **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP**. Ano 14, Vol. 21, Número 1, Jan-Abr/2020, p. 59-88.

VIEIRA, Debora da Silva; AZEVEDO JR., Manuel Albino Ribeiro de. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a efetividade do processo civil brasileiro. *In* MENDONÇA, Verena; NEVES, Rafaela; RESQUE, João (Org.). **Direito Contemporâneo em debate: estudos transdisciplinares**. Editora Fi, 2020.