

Rosalina Moitta: Hercule Poirot e o IDPJ nas execuções fiscais

06/06/2023

Para que ninguém se apropriasse do seu personagem após sua morte, Agatha Christie "mata" o enigmático Hercule Poirot no seu último livro, *Cai o pano*. Essa não foi, no entanto, a grande surpresa. Nesse livro, que conta a última aventura de Hercule Poirot, Agatha Christie faria uma revelação ainda mais surpreendente.

Após a morte de seu personagem, o leitor descobre que o seu bigode, tão bem cuidadosamente cultivado ao longo de toda a série, era falso. Nesse ato, o leitor imediatamente recorda as inúmeras passagens em que o personagem desfilava alisando enigmaticamente seu bigode com o olhar no infinito. Sim, aquele bigode era falso, e o leitor jamais desconfiara. Não conseguiu conjecturar que seria impossível um homem sem um fio de cabelo em todo o seu corpo ter um bigode vasto e expresso.

Na verdade, Poirot exibia uma ridícula peruca que desviava imediatamente o olhar e levava o seu interlocutor a concentrar toda a sua atenção naquele ponto. A partir daí, tecendo inúmeras elucubrações sobre o que via, o locutor começava a divagar: "*que peruca ridícula!*", "*será que não percebe?*". Nesse processo, não questionava a autenticidade do bigode do inteligente detetive belga.



Assim somos nós. Nosso olhar fixa-se em um ponto, e

simplesmente não conseguimos ver o que nos cerca, deixando passar despercebido aquilo que realmente é importante. É o que ocorre, por exemplo, quando a doutrina nega a possibilidade de incidente de desconconsideração da personalidade jurídica (IDPJ) nas execuções fiscais, atendo-se tão somente ao termo "desconconsideração da personalidade jurídica".

Aos que negam a possibilidade do IDPJ [1] nas execuções fiscais, o termo "desconconsideração da personalidade jurídica" somente alberga as hipóteses de responsabilidade sem dívida grafadas sob essa nomenclatura, afastando assim a aplicação do incidente a todas as situações que fogem à hipótese clássica do artigo 50 do Código Civil (CC).

O termo "desconsideração da personalidade jurídica" hipnotiza o intérprete, que acaba concentrando sua atenção apenas nas situações de responsabilidade patrimonial que estão albergadas sob o título "desconsideração da personalidade jurídica", deixando passar outras hipóteses em que também ocorre a responsabilidade patrimonial, mas são designadas por outro nome, como ocorre com a responsabilidade tributária de terceiros.

As hipóteses do IDPJ são determinadas pelo direito material. O artigo 50 do CC prevê o instituto de responsabilidade sem dívida, nominado "desconsideração da personalidade jurídica", quando houver abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial. Além da norma clássica prevista no artigo 50 do CC [2] e no artigo 28 da Lei nº 8.078/1990 (Código de Defesa do Consumidor (CDC)), há outras normas de leis específicas, como o artigo 4º da Lei nº 9.605/1998 (proteção do meio ambiente) [3], o artigo 34 da Lei nº 12.259/2011 (repressão das infrações contra a ordem econômica) [4], o artigo 14 da Lei nº 12.846/2013 (combate de atos lesivos à administração pública) [5], o artigo 2º, §2º, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) [6], o artigo 18, §3º, da Lei nº 9.847/1999 [7] (atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis).

A desconsideração da personalidade jurídica é uma espécie de *responsabilidade sem dívida* ou *responsabilidade patrimonial*, admitindo que sejam alcançados bens do sócio-terceiro que não fez parte do título executivo extrajudicial.

O instituto da *responsabilidade patrimonial* [8] permite que o patrimônio daquele que não contraiu a obrigação seja alcançado pela execução, porque há um vínculo que o liga ao inadimplemento da obrigação.

É o que também ocorre com a responsabilidade tributária de terceiros (Código Tributário Nacional (CTN), artigos 134 e 135), quando o terceiro que não participou da relação jurídica que a originou pode ter seus bens sujeitos à execução para satisfazer o direito do credor. Observa-se que, na expressão adotada pelo direito tributário — contribuinte e responsável (CTN, artigo 121) —, há, igualmente, a responsabilidade patrimonial do responsável que, por força de expressa disposição legal, desde que tenha um vínculo indireto com a situação que corresponda ao fato gerador, responderá com seu patrimônio pela obrigação tributária pessoal e direta do contribuinte [9].

A responsabilidade sem dívida ou responsabilidade patrimonial (tributária) é um vínculo que surge a partir do (eventual) inadimplemento da obrigação (tributária), permite que o sujeito ativo da obrigação, por meio de ação executiva, possa submeter o patrimônio do devedor a atos de expropriação, visando ao cumprimento da obrigação tributária inadimplida. Trata-se do instituto da responsabilidade patrimonial disciplinado pelo Código de Processo Civil (CPC, artigo 790), que adotou a distinção entre débito e responsabilidade para admitir que os bens de um terceiro, que não participou da obrigação, possam ser responsáveis pela dívida de outrem.

O tributo deve ser cobrado da pessoa que pratica o fato gerador – sujeito passivo direto ("contribuinte"). Contudo, em certos casos, o Estado pode cobrar o tributo de uma terceira pessoa, que não o contribuinte, que será o sujeito passivo indireto ("responsável tributário"), em razão de expressa determinação legal, mas desde que tenha um vínculo indireto com a

situação que corresponda ao fato gerador [10].

Na relação tributária, o Estado não pode solicitar ao sujeito passivo a indicação de fiadores e avalistas, listando o CTN, no artigo 134, aqueles que serão responsáveis pela dívida. Mas, como os sujeitos não assumiram voluntariamente a condição de garantidores da dívida, o direito tributário impõe algumas especificidades. Portanto, embora conste, na primeira parte do *caput* do artigo 134 do CTN, que se trata de responsabilidade solidária, a responsabilidade sobre as pessoas previstas nos dispositivos I a VII do artigo 134 só surgirá em caso de impossibilidade de exigência do tributo diretamente do contribuinte, havendo uma espécie de benefício de ordem, razão por que se diz que a responsabilidade de terceiros é subsidiária, conforme já foi ressaltado na doutrina [11] e na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) [12].

Segundo a doutrina, a responsabilidade do artigo 134 exige dois pressupostos: que o contribuinte não possa cumprir a obrigação e que a atuação para que isso ocorra seja culposa. Assim, para que o terceiro seja responsável, não basta o mero vínculo decorrente da relação de tutela, de inventariança etc., é preciso também que esse terceiro tenha praticado algum ato (omissivo ou comissivo). Nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 134 do CTN, por exemplo, os pais, os tutores ou curadores somente serão responsáveis pelos tributos devidos pelos seus filhos menores, tutelados ou curatelados se houver uma relação entre o não pagamento da obrigação tributária e o comportamento do terceiro responsável. Do mesmo modo, os sócios e administradores também devem ser responsabilizados por culpa, representando o artigo 134 do CTN uma responsabilidade subjetiva culposa.

Em todas as hipóteses dos artigos 134 e 135 do CTN, há uma responsabilidade sem dívida, tal qual aquela prevista no CPC, mas apenas atendendo as especificidades do direito tributário.

A aplicação do IDPJ, portanto, não se circunscreve à clássica hipótese do artigo 50 do CC, podendo-se dizer que esse procedimento alcança todas as hipóteses ditadas pelo direito material nas quais ocorre a responsabilidade do terceiro que não assumiu a obrigação de direito material, ou seja, o IDPJ alberga as hipóteses de responsabilidade sem dívida, quando são alcançados bens do terceiro que não fez parte do título executivo extrajudicial.

Sob o título "desconsideração da personalidade jurídica", o artigo 50 do CC trata de invasão no patrimônio do sócio em razão de atos por ele praticados (desvio de finalidade ou confusão patrimonial), figurando a sociedade empresarial como devedora e os sócios como responsáveis patrimoniais secundários. Hipóteses similares ocorrem no âmbito das obrigações tributárias (CTN, artigos 134 e 135), quando há, do mesmo modo, sujeitos que não participaram da obrigação tributária originária respondendo com seu patrimônio pelos atos executivos. O que acontece, apenas, é que, no campo das relações privadas, escolhe-se o responsável (fiador, avalista), enquanto, no campo das relações públicas, é a própria lei que o indica (tutor, administrador, inventariante, segundo o CTN). As hipóteses são similares, tratando-se, ambas, de responsabilidade sem dívida, cada uma sendo regulada por uma lei específica, com requisitos próprios em razão das especificidades do direito material [13].

O âmbito de aplicação do IDPJ, portanto, vai muito além daquelas circunstâncias em que se verificam as condições de aplicação da regra clássica do artigo 50 do CC. Logo, a expressão

"desconsideração da personalidade jurídica", que qualifica o incidente processual, deve ser interpretada como abrangente de *toda e qualquer situação em que se verifique a pretensão de responsabilização patrimonial de sujeito que não componha o polo passivo da obrigação exigível*, isto é, que não seja sujeito passivo da relação prestacional inadimplida, embora seu patrimônio possa estar sujeito, por expressa determinação legal, a garantir o débito, englobando a responsabilidade tributária de terceiros.

Em suma, o IDPJ é uma forma de intervenção de terceiros que regulamenta a hipótese de responsabilidade sem dívida, segundo a qual o terceiro, que não assumiu a dívida, tem seus bens constritos. Costuma-se associar o IDPJ apenas à hipótese clássica do artigo 50 do CC. Contudo, como o personagem Poirot, de Agatha Christie, num olhar mais atento, percebe-se que a desconsideração da personalidade jurídica prevista no artigo 50 do CC, que deu nome ao incidente, é apenas uma das espécies do gênero "responsabilidade patrimonial", cabendo, portanto, o IDPJ em todas as hipóteses de responsabilidade sem dívida, inclusive a responsabilidade tributária [14].

[1] Sheyla Coutinho afirma ser incabível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, pois há uma equiparação indevida entre a desconsideração da personalidade jurídica e o redirecionamento da execução fiscal (COUTINHO, Sheyla Yvette Cavalcanti Ribeiro. A responsabilidade tributária e a não aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica na área tributária. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo, v. 5, n. 24, p. 173-202, maio/jun. 2020). "[...] a existência de dano ao erário público decorrente do mero inadimplemento da obrigação tributária não é causa suficiente para a atribuição de responsabilidade tributária de terceiros, pois inexistente qualquer previsão legal autorizativa nesse sentido". (GENARO, Leandro Lopes. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e as execuções fiscais. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 106, nº 978, abr. 2017, p. 301-322). Também já se pronunciaram desfavoravelmente a Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados (Enfam) e a Escola da Magistratura Regional Federal da 2.ª Região (Emarf). No Enunciado nº 53, a Enfam assim se manifestou: "O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no artigo 133 do CPC/2015". A Emarf, no Enunciado nº 6 do Fórum de Execuções Fiscais da 2.ª Região, declarou: "A responsabilidade tributária regulada no artigo 135 do CTN não constitui hipótese de desconsideração da personalidade jurídica, não se submetendo ao incidente previsto no artigo 133 do CPC/2015".

[2] "Artigo 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei n.º 13.874, de 2019)".

[3] "Artigo 4.º Poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente".

[4] "Artigo 34. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. Parágrafo único. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração".

[5] "Artigo 14. A personalidade jurídica poderá ser desconsiderada sempre que utilizada com abuso do direito para facilitar, encobrir ou dissimular a prática dos atos ilícitos previstos nesta Lei ou para provocar confusão patrimonial, sendo estendidos todos os efeitos das sanções aplicadas à pessoa jurídica aos seus administradores e sócios com poderes de administração, observados o contraditório e a ampla defesa".

[6] "Artigo 2º – Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço. [...] §2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego".

[7] "Artigo 18. Os fornecedores e transportadores de petróleo, gás natural, seus derivados e biocombustíveis respondem solidariamente pelos vícios de qualidade ou quantidade, inclusive aqueles decorrentes da disparidade com as indicações constantes do recipiente, da embalagem ou rotulagem, que os tornem impróprios ou inadequados ao consumo a que se destinam ou lhes diminuam o valor. (Redação dada pela Lei nº 11.097, de 2005). [...] §3º Poderá ser desconsiderada a personalidade jurídica da sociedade sempre que esta constituir obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados ao abastecimento nacional de combustíveis ou ao Sistema Nacional de Estoques de Combustíveis".

[8] Sobre o tema, ver: RODRIGUES, Marcelo Abelha. *Responsabilidade patrimonial pelo inadimplemento das obrigações*. Indaiatuba: Foco, 2023.

[9] Costa, Rosalina Moitta Pinto da. Aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais: críticas ao posicionamento do STJ e do TRF. *Revista de Processo*. v. 340, p.351-381, junho 2023.

[10] Costa, Rosalina Moitta Pinto da. Aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais: críticas ao posicionamento do STJ e do TRF. *Revista de Processo*. v. 340, p.351-381, junho 2023.



[11] MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2007, p. 247; AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 326; ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 121.

[12] STJ (1. Seção). EREsp 446.955/SC. Relator: Min. Luiz Fux. Julgamento: 9/4/2008. *DJe* de 19/5/2008.

[13] Costa, Rosalina Moitta Pinto da. Aplicação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais: críticas ao posicionamento do STJ e do TRF. *Revista de Processo*. v. 340, p.351-381, junho 2023.

[14] Costa, Rosalina Moitta Pinto da. Aplicação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais: críticas ao posicionamento do STJ e do TRF. *Revista de Processo*. v. 340, p.351-381, junho 2023.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2023-jun-06/rosalina-moitta-hercule-poirot-idpj-execucoes-fiscais/>