

**Inspere**  
**L.L.C. do Direito Empresarial**

**Cauê Gutierrez Sgamabati**

**Responsabilização Tributária de Sócios e Administradores**  
**A Garantia ao contraditório e a aplicação do Incidente de Desconsideração de**  
**Personalidade Jurídica nas Execuções Fiscais.**

**São Paulo – SP**

**2020**

**Cauê Gutierres Sgambati**

**Responsabilização Tributária de Sócios e Administradores**

**A Garantia ao contraditório e a aplicação do Incidente de Desconsideração de  
Personalidade Jurídica nas Execuções Fiscais.**

Trabalho de conclusão de curso (TCC)  
apresentado ao Insper, como parte dos  
requisitos necessários à conclusão do  
curso L.L.C em Direito Empresarial.

São Paulo, 24 de Abril de 2020.

ORIENTADORA

---

Prof. PAMELA GABRIELLE ROMEU GOMES ROQUE

## **RESUMO**

A obrigação tributária originalmente é de responsabilidade do contribuinte (empresa), contudo em algumas situações pode ser sujeito passivo da obrigação o responsável (sócio ou administrador). A responsabilização de terceiros, pode ocorrer na esfera administrativa, ou após a propositura da competente execução fiscal. Assim esse trabalho visa verificar a garantia do contraditório ao responsabilizado, seja na esfera administrativa, colocando enfoque na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil 1.862 de 2018, que Dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil; bem como a aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em execuções fiscais.

## **ABSTRACT**

Originally, the tax obligation is a taxpayer liability, however in some situations it might reach the partners or administrators of the company as reponsables. The third part liability can occur administratively or after the proposition of a tax execution. The present paper aims to verify the guarantee of the adversarial procedure administratively, foccused in the Normative Instruction of the Brazilian Federal Revenue n. 1.862 of 2018 which normalize the procedureof tax liability allocation on the Brazilian Federal Revenue Secretary sphere; as well the applicability of the institute of the piercing of the corporate veil in tax executions.

## **SUMÁRIO**

<b>1 - INTRODUÇÃO .....</b>	<b>6</b>
<b>2 - DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>8</b>
<b>3 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE DIREITO – ART. 124 INCISO II E ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL .....</b>	<b>10</b>
<b>4 - DO PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES .....</b>	<b>13</b>
<b>5 - DA RESPONSABILIZAÇÃO NO AMBITO ADMINISTRATIVO E A INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL 1862 DE 2018. ....</b>	<b>14</b>
<b>6 - RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO NO AMBITO DE EXECUÇÕES FISCAIS JÁ AJUIZADAS. ....</b>	<b>18</b>
<b>7 - DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA .....</b>	<b>21</b>
<b>8 - A EXECUÇÃO FISCAL E O DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA .....</b>	<b>24</b>
<b>9 - CONCLUSÃO .....</b>	<b>30</b>
<b>10 - LEVANTAMENTO BIBLIOGRÁFICO .....</b>	<b>33</b>
<b>11 - LEVANTAMENTO JURISPRUDENCIAL .....</b>	<b>34</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho, busca analisar a forma de Responsabilização Tributária de sócios e Administradores, analisando se existe ou não garantia ao contraditório

Assim será conceitualizada a responsabilidade tributária e posteriormente será analisado a responsabilização de terceiros no âmbito administrativo, com enfoque Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil 1.862 de 2018, que Dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil e no âmbito judicial, analisando a aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, instituído pela lei 13.105 de 2015, tem aplicabilidade nas execuções fiscais.

Como será exposto, muitas vezes o direito ao contraditório do terceiro responsabilizado tributariamente é relativizado em privilégio a celeridade processual, existindo diversos casos em que sócios e administradores, na esfera são imputados como responsáveis tributários após a constituição definitiva do débito, sem que o processo administrativo volte do início para discussão de sua responsabilidade, concedendo ao agente fiscal perigosa autonomia. Já na esfera judicial, em reiteradas situações, há a inclusão de sócios e administradores em execuções fiscais, sendo somente oportunizada seu integral direito ao contraditório, após a garantia integral do débito, possibilitando assim a propositura de embargos à execução fiscal, que garantiria em tese, uma defesa mais justa, oportunizando a produção de provas, que demonstrem sua falta de relação com o débito fiscal em cobro.

Assim, será exposto, que a celeridade processual não pode prevalecer, sobre o direito amplo ao contraditório, apontando possíveis ilegalidades na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil 1.862 de 2018, bem como analisando a aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no âmbito das execuções fiscais.

Tais temas, são extremamente relevantes e recentes, já que inexistente posicionamento pacífico sobre a aplicação do Incidente de Desconsideração da

Personalidade Jurídica no âmbito das execuções fiscais, pendendo inclusive julgamento de Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000, perante o Tribunal Regional Federal da 3º Região que foi admitido diante de inúmeras divergências quanto a aplicabilidade do IDPJ no âmbito fiscal.

Desta forma, após a conceitualização da responsabilização tributária, será analisado as formas que os sócios e administradores podem ser responsabilizados por obrigações tributárias, assim será analisado a imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita e possíveis vícios. Posteriormente será conceitualizado o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, e principalmente por meio de análises jurisprudenciais será analisada a sua aplicabilidade no âmbito das execuções fiscais.

## 2. DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária, consiste no vínculo entre o fisco (agente passivo) e o contribuinte (agente passivo), surgindo da ocorrência do fato gerador, nascendo assim a obrigação de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo da obrigação.

A norma que determina a imposição de tributos, denominada como regra-matriz de incidência tributária, descreve um fato típico tributário e determina a obrigação de um sujeito passivo pagar uma prestação pecuniária compulsória decorrente de ato lícito ao sujeito ativo.

O sujeito ativo é o Fisco que possui o direito de cobrar o cumprimento da obrigação. Já o sujeito passivo é aquele de quem é exigido o cumprimento da obrigação tributária. É quem deve constar do polo passivo de uma relação jurídica necessária à exigência do cumprimento da obrigação.

Considerando que a figura do sujeito passivo da obrigação tributária é a questão central do presente estudo, vale conferir o conceito atribuído ao sujeito passivo da obrigação tributária pela doutrinadora Maria Rita Ferragut:

“[...] pessoa física ou jurídica, privada ou pública, detentora de personalidade, e de quem juridicamente exige-se o cumprimento da prestação. Consta, obrigatoriamente, do polo passivo de uma relação jurídica, única forma que o direito reconhece para obrigar alguém a cumprir determinada conduta.”<sup>1</sup>

O Código Tributário Nacional definiu sujeito passivo na obrigação principal e na acessória nos artigos 121 e 122, respectivamente:

“Art. 121 – Sujeito passivo da obrigação da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

---

<sup>1</sup> FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: São Paulo Noenses, 2009.



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.

Art. 122 – Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.”

Verifica-se, portanto, que o sujeito passivo da obrigação principal tem duas espécies – o contribuinte, elencado no inciso I do parágrafo único, do artigo 121, e o responsável, com base no inciso II do mesmo dispositivo. Sobre o tema, vejamos as brilhantes palavras de Sacha Calmo sobre o tema:

“Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o ente titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido. O sujeito passivo é denominado pelo CTN de contribuinte quando realiza, ele próprio, o fato gerador da obrigação, e de responsável quando, não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário em prol do sujeito ativo”<sup>2</sup>

Portanto, ambos poderiam ser sujeitos passivos de uma relação tributária, já que a responsabilidade por pagar o tributo pode recair sobre qualquer um dos dois,

Assim, o sujeito passivo que deve satisfazer a obrigação tributária pode ser classificado como contribuinte ou responsável, conforme tenha relação direta ou indireta com o fato gerador tributário.

---

<sup>2</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

### **3. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE DIREITO – ART. 124 INCISO II E ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

O artigo 124, inciso II do Código Tributário Nacional preceitua que são solidariamente obrigadas as pessoas cuja lei expressamente definir.

A leitura mais desatenta do referido dispositivo legal pode levar a errada conclusão de que a lei pode indicar qualquer pessoa para pagar o tributo de forma solidária.

De acordo com o ordenamento jurídico brasileiro, uma pessoa que não tenha participado da realização de um fato tributário não pode ser compelida ao pagamento de tributo, sob pena de ofensa à Constituição Federal no tocante à competência tributária.

É evidente, portanto, que o legislador está impedido imputar responsabilidade a pessoa que não tenha qualquer vinculação com o fato tributário, sob pena de ofensa ao princípio da reserva de lei complementar.

O legislador ordinário não possui a prerrogativa absoluta e irrestrita de escolher determinada pessoa para ser responsável pelo crédito tributário de outra, mesmo porque a Constituição Federal, em seu artigo 146, inciso III, determina que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária.

Assim, o Código Tributário Nacional, que é norma recepcionada pela Constituição com status de Lei Complementar, não poderia ser contrariado por lei ordinária no que se refere à estipulação de um sujeito passivo tributário.

Não há dúvidas de que a lei não pode burlar a competência constitucional elegendo um contribuinte que não tenha nenhuma relação com o sinal de riqueza que se pretende tributar, sob pena de comprometer o próprio fundamento da tributação.

De acordo com o Princípio da Capacidade Contributiva, previsto no art. 145, §1º da CF/88, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

A capacidade contributiva, ao mesmo tempo em que limita, possibilita a tributação, preceituando que só possui aptidão para suportar economicamente o ônus fiscal aquela pessoa que realizou o fato gerador, ou seja, aquela pessoa vinculada à riqueza que se pretende tributar.

Sendo assim, se o contribuinte do tributo só pode ser uma pessoa relacionada ao sinal de riqueza sobre o qual recai a tributação, não pode o legislador escolher uma pessoa alheia ao fato gerador tributário para atribuir a condição de responsável tributário, e, ainda, como responsável com vínculo de solidariedade ao pagamento do tributo, sob pena de ofensa ao disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional, in verbis:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Neste sentido, a lei só pode eleger um responsável tributário se observada a condição de que este esteja de alguma forma vinculado ao fato gerador.

Portanto, não é permitida a responsabilização de qualquer pessoa pelo pagamento de tributos, tampouco não é qualquer tipo de vínculo com o fato gerador que pode gerar a responsabilidade.

Porém, para atribuir a responsabilidade pessoal aos sócios ou administradores, necessariamente os agentes fiscais deveriam comprovar a infração funcional praticada, por violação da lei ou do estatuto social.

Assim, deveria a fiscalização comprovar que o referido coobrigado teria agido com excesso de poderes, ou extrapolando as suas atribuições próprias, no caso, de gestão. Confira-se os termos do referido artigo 135, CTN:

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

Além de requisito legal, é ônus da Administração Fazendária a individualização da conduta fraudulenta praticada pelo coobrigado apontado no Termo de Sujeição Passiva, além da prova que deve ser feita, em relação a cada pessoa apontada.

Também é necessário considerar, que a responsabilidade do artigo 135 do CTN representa uma penalidade pela prática de ato ilícito, e é evidente que somente o próprio autor da infração pode sofrer as suas consequências, não podendo essa responsabilidade ser generalizada e atribuída indistintamente, sem que tenha sido demonstrado no que consistiu a suposta infração cometida por cada um dos coobrigados apontados.

A jurisprudência do CARF também deixa clara a necessidade de individualização de condutas praticadas por cada coobrigado para que lhe seja atribuída a responsabilidade prevista no artigo 135, do CTN, bem como a demonstração (prova) da prática do ato ilícito de maneira dolosa, senão vejamos:

*“RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO. NECESSIDADE DE INDICAR A CONDUTA ILÍCITA PRATICADA PELO AGENTE E O REFLEXO DESTA NO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO.*

*O sócio, o gerente ou administrador pode vir a ser terceiro responsável não pelo fato de guardar tal condição, mas sim por ato ilícito que venha a praticar. Neste sentido, para se atribuir responsabilidade aos diretores, é necessário apontar a conduta praticada por estes. No caso dos autos, atribuiu-se a responsabilidade com base no artigo 135, III, do CTN, que trata de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". No entanto, a autoridade autuante não descreveu um único fato supostamente praticados pelos agentes indicados que refletisse conduta destes caracterizando infração à lei ou aos estatutos da empresa. Em síntese, imputou-se responsabilidade pelo simples fato de que o nome das referidas pessoas constava da ata de eleição do Conselho de Administração, situação que revela absolutamente incabível. Recurso de ofício negado.”<sup>3</sup>*

Conclui-se, portanto, que para a responsabilidade solidária seja imputada validamente por dispositivo de lei, com supedâneo no artigo 124, inciso II e 135, inciso III do CTN, é necessária a observância dos limites constantes do artigo 128, do CTN, o qual dispõe que a lei só pode eleger um responsável tributário se observada a

---

<sup>3</sup> CARF, Recurso Voluntário:Processo 10510.722642/201172, Acórdão 1402001.197, Data da Sessão: 13.9.2013).

condição de que este esteja de alguma forma vinculado ao fato gerador, bem como tenha agido como dolo ou excesso de poder.

#### **4. DO PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES**

Concluída a análise sobre as hipóteses legais de responsabilização dos sócios e administradores, passamos a verificar sua aplicabilidade nos casos práticos.

Inicialmente, o agente fiscal, pode responsabilizar o administrador no âmbito do procedimento administrativo fiscal. Sendo os procedimentos para responsabilização previstos na Instrução Normativa da Receita Federal 1.862 de 2018, destaca-se procedimento este sem chancela do poder legislativo.

A segunda forma de responsabilização do sócio, ocorre no curso da execução fiscal, após o encerramento do procedimento administrativo, com a consequente inscrição do débito em dívida ativa.

Nesse ponto, destaca-se que o pedido de responsabilização do sócio, no geral ocorre sem a existência de qualquer discussão administrativa de sua responsabilidade no âmbito administrativo, com um simples pedido realizado no próprio executivo fiscal.

Denota-se que em ambos os casos verificamos grande prejuízo ao sócio administrador, que acaba tendo grande limitação no seu direito de defesa, como será exposto;

## **5. DA RESPONSABILIZAÇÃO NO AMBITO ADMINISTRATIVO E A INSTRUÇÃO NORMATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL 1862 DE 2018.**

Como singelamente descrito, uma das hipóteses de responsabilização do sócio, ocorre no âmbito administrativo, sendo que os procedimentos que regulamentam esta responsabilização, estão previstos em Instrução Normativa.

A IN RFB 1.862/18, traz quatro hipóteses de imputação de responsabilidade de terceiros: (a) no despacho decisório em declaração de compensação; (b) após o lançamento e antes do julgamento em primeira instância; (c) após constituição definitiva do crédito tributário e antes da inscrição em dívida ativa; e (d) após constituição definitiva do crédito tributário confessado em declaração constitutiva.

O simples fato, da próprio Ente arrecadador editar uma norma que influencia diretamente a possibilidade de sua arrecadação, já pode denotar ilegalidade.

Contudo a grande problemática em tal procedimento, está na possibilidade do agente fiscal responsabilizar terceiro, após a constituição definitiva do crédito tributário, vejamos:

“Art. 15. Nos casos em que o crédito tributário definitivamente constituído não seja extinto, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que identificar hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos previamente ao encaminhamento para inscrição em dívida ativa deverá formalizar a imputação de responsabilidade tributária mediante Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária, o qual observará o disposto no art. 3º.

§ 1º Considera-se definitivamente constituído o crédito tributário:

I - cujo lançamento ou despacho decisório não tiver sido contestado por impugnação ou manifestação de inconformidade, conforme os termos do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972;

II - cujo lançamento ou despacho decisório tiver sido mantido ou parcialmente mantido por decisão definitiva em processo administrativo fiscal, conforme os termos do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972; ou

III - proveniente de declaração do sujeito passivo com efeito de confissão de débito.

§ 2º A imputação de responsabilidade nas hipóteses a que se referem os incisos I e II do § 1º deve observar o disposto no art. 11.

§ 3º Fica vedada a imputação de responsabilidade na hipótese a que se refere o inciso II do § 1º pelos mesmos elementos de fato e de direito contidos no processo administrativo fiscal.”

Como vemos, esta Instrução Normativa, permite que o agente fiscal após todo o trâmite processual, sem que o sócio jamais tenha participado do processo seja responsabilizado, e pior, a impugnação a sua responsabilização somente pode ser feita por meio de um recurso administrativo, vejamos o artigo 16 da mesma norma:

“Art. 16. É facultado ao sujeito passivo apresentar recurso, nos termos do art. 56 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, em face da decisão que tenha imputado responsabilidade tributária decorrente do crédito tributário a que se refere o art. 15.”

Ou seja, após sua responsabilização o processo administrativo fiscal não retorna a fase inicial, permitindo impugnação, apresentação de provas, entre outros, possibilita apenas a apresentação de recurso administrativo, o que dificulta a comprovação da inexistência de motivos de seus responsabilização.

Encontramos a mesma problemática, na hipótese de responsabilização do sócio e administrador, na ocorrência de tributo declarado e não pago, nesses casos após a inscrição de dívida ativa de débito devidamente declarado pelo contribuinte, terceiro pode ser responsabilizado.

Neste ponto, destacamos que após recente julgamento do Recurso Ordinário em Habeas Corpus (RHC) 163.334, em que foi firmado entendimento que o não recolhimento de tributo devidamente declarado e não pago, incide no tipo penal do inciso II do artigo 2º da Lei 8.137/1990.

Assim, foi aberto grande e perigoso precedente, para a Receita Federal do Brasil, entender que todo e qualquer caso de inadimplência tributária, acarretar automaticamente em responsabilização de terceiros.

Ocorre que, o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, apenas define como crime a falta de recolhimento de tributo de forma contumaz e com dolo, sendo extremamente difícil e em alguns casos até mesmo impossível a comprovação de ausência de dolo no âmbito administrativo.

Destaca-se que a prova testemunhal é um dos mais importantes meios probatórios, para comprovação de dolo no âmbito criminal, sendo impossível sua produção no âmbito recursal administrativo fiscal. Fato que por si só já configura enorme prejuízo ao responsabilizado.

Além disso, estamos atribuindo ao agente fiscal a competência de julgar a conduta de uma pessoa física, possibilitando que sem qualquer contraditório impute ao responsabilizado uma conduta delitativa, que justifique sua responsabilização tributária, sendo extremamente temerário atribuir ao agente fiscal a possibilidade de considerar uma simples ausência de recolhimento de tributo, como uma possibilidade de crime tributário, imputando automaticamente ao sócio a responsabilidade desta obrigação, este juízo de valor via de regra deveria competir exclusivamente ao poder judiciário.

E somente, após sua responsabilização, é possibilitada um singelo contraditório, que inverte o ônus da probatório, obrigando que o terceiro responsabilizado comprove no âmbito administrativo a inoccorrência de crime, que consubstanciou sua responsabilidade pelo débito tributário.

Destaca-se uma vez mais, que toda essa responsabilização, discutida no presente trabalho, ocorre tão somente a constituição definitiva do débito, seja ela por meio de decisão definitiva, seja ela após não pagamento de débito devidamente declarado, independendo da existência de um processo criminal.

Evidenciando claramente, que muitos empresários de boa-fé, podem ser indevidamente responsabilizados, em razão da edição de Instrução Normativa, unilateral, que atribuiu ao próprio Ente fiscalizador o poder de responsabilização de terceiros. Muitas vezes impondo aos responsabilizados, que débitos tributários sejam parcelados, ou até mesmo pagos quando o contribuinte (empresa) não teria condições momentânea de quitar tal débito ou assumir tal parcelamento, pelo receio da



responsabilização pessoal do sócio, podendo ocorrer um prejuízo muito maior a todos os envolvidos, a empresa que pode vir a ter sérios prejuízos em seu fluxo de caixa, comprometendo seu funcionamento, podendo causar sua quebra, acarretando em funcionários desempregados e ai sim no efetivo não pagamento dos tributos.

## **6. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO NO AMBITO DE EXECUÇÕES FISCAIS JÁ AJUIZADAS.**

Após a constituição definitiva do débito tributário, com sua consequente inscrição na dívida ativa e em ato contínuo, a propositura de executivo fiscal, caso o contribuinte original, pessoa física não quite o débito, existe a possibilidade da procuradoria alegar a ocorrência de fato previsto no artigo 135 do Código Tributário Nacional, requerendo assim a inclusão do sócio ou administrador no polo passivo da execução, independentemente de sua inclusão na Certidão de Dívida Ativa.

Apesar da legislação determinar que, para propositura da execução fiscal é necessário prévio lançamento pelo fisco, com identificação do sujeito passivo, por meio de prévio procedimento administrativo, por força do artigo 142 do Código Tributário, que está assim disposto:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. “

Atualmente, inexistem controvérsias quanto a possibilidade da responsabilização do sócio, caso seja comprovado que o débito tributário em questão decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, mesmo ele não tendo participado da fase administrativa da discussão do débito. Inexistindo inúmeros julgados neste sentido, vejamos:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ART. 135, INC. III, DO CTN. ATITUDES CONTRÁRIAS À LEI REALIZADAS PELO SÓCIO-GERENTE. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. CABIMENTO. 1. Esta Corte, em sucessivos precedentes, consolidou seu entendimento no sentido de que as

regras gerais relativas à responsabilidade tributária são matéria reservada à Lei Complementar, conforme previsão expressa no art. 146, III, b, da Constituição Federal, estando atualmente regulada no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66. 2. O Código Tributário Nacional prevê, em seu artigo 135, inciso III, que os sócios-gerentes respondem pelos créditos tributários da empresa na hipótese estrita de terem agido com excesso de poderes ou contrariamente à lei, ao contrato social ou aos estatutos. 3. No caso concreto, os documentos juntados indicam ter o sócio/agravante agido, na administração da empresa executada, de forma contrária à lei. 4. A simples constatação de que o sócio/agravante foi denunciado por crime falimentar é indício suficiente para deferir o redirecionamento, sendo que eventual discussão mais aprofundada pode e deve ser, neste caso, debatida em sede de eventuais embargos à execução.”<sup>4</sup>

Até porque, caso o judiciário não flexibilizasse a norma, privilegiaria demasiadamente o mal pagador, em claro prejuízo ao erário.

Contudo também não há controvérsias, quanto a necessidade de inequívoca comprovação da existência de prova que o débito tributário decorreu de ato praticado por sócio, gerente, administrador ou diretor com excesso de poderes, infração a lei ou contra o estatuto social.

“TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO. 1. Nos termos da jurisprudência do STJ, o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. REsp 1.101.728/SP, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC. 2. O Tribunal de origem apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, entendeu que não

---

<sup>4</sup> TRF-4 - AG: 34354 RS 2006.04.00.034354-9, Relator: OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA, Data de Julgamento: 12/12/2006, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 10/01/2007

foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo ao sócio. Incidência da Súmula 7/STJ. 3. Recurso Especial não provido.”<sup>5</sup>

A grande celeuma da questão, está no procedimento adotado por grande parte do judiciário para redirecionamento da execução fiscal à terceiros, no geral, após simples petição da Fazenda Nacional, requerendo o redirecionamento, há intimação dos sócios administradores e com simples despacho, já pode ocorrer a inclusão do terceiro responsabilizado ao polo passivo da execução.

Neste procedimento, apesar da decisão ser proferida, por um juiz competente, é evidente o cerceamento de defesa que pode ocorrer ao responsabilizado, isto porque, neste procedimento inexistente dilação probatória, impossibilitando a produção de várias provas, que em diversas situações poderiam desonerar os responsabilizados de tais débitos.

Note-se que em reiteradas situações diferentes, mesmo com decisão judicial, o redirecionamento ocorre em total arrepio da norma, impossibilitando a partir de então a ampla defesa do sócio administrador, que para discussão da exigibilidade do débito, ou até mesmo de sua legitimidade precisa garantir a execução fiscal, para só assim ter a possibilidade de apresentar embargos à execução.

Tal situação ocorre, pela inexistência de adoção de um procedimento mais cuidadoso, para apuração da responsabilidade do agente, que já não teve a oportunidade de discutir sua legitimidade passiva em sede administrativa.

Podendo inclusive tal medida ser interpretada como uma forma, coercitiva indireta da Fazenda Nacional, forçar o pagamento do débito fiscal.

---

<sup>5</sup> STJ - REsp: 1670518 RJ 2017/0093439-1, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 08/08/2017, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 12/09/2017)

## 7. DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Como brilhantemente definido por Maria Helena Diniz “a pessoa jurídica é a unidade de pessoas naturais ou de patrimônios, que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e obrigações.”<sup>6</sup>. Assim quando reconhecida a personalidade jurídica do contribuinte, geralmente, seus sócios não são responsáveis pelas obrigações, contudo por força do artigo 50 do Código Civil, existem algumas hipóteses que a personalidade jurídica pode ser desconsiderada, com o fito de responsabilizar seus sócios:

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

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza.

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial.

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica.

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica.

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica.”

---

<sup>6</sup> DINIZ, Maria Helena. Curso de Direito Civil Brasileiro. Teoria Geral do Direito Civil. Volume 1. 32ª Edição 2015.

Contudo, mesmo existindo tal dispositivo no Código Civil, inexistia no antigo Código de Processo Civil, regulamentação aplicável para averiguação da ocorrência de atos de abuso de personalidade jurídica, que poderiam ensejar a decretação da desconsideração da personalidade jurídica, somente com o advento da Lei 13.105 de 2015 NCPC, houve a regulamentação legal do denominado incidente de desconsideração da personalidade jurídica, instituído pelo artigo 133:

“Art. 133. 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.”

É de se destacar a importância de tal instituto, brilhantemente consignado pelo desembargador do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro Alexandre Freitas Câmara:

“Importante, ainda, é registrar que este incidente vem assegurar o pleno respeito ao contraditório e ao devido processo legal no que diz respeito à desconsideração da personalidade jurídica. É que sem a realização desse incidente o que se via era a apreensão de bens de sócios (ou da sociedade, no caso de desconsideração inversa) sem que fossem eles chamados a participar, em contraditório do processo de formação da decisão que define sua responsabilidade patrimonial, o que contraria frontalmente o modelo constitucional de processo brasileiro, já que admite a produção de uma decisão que afeta diretamente os interesses de alguém sem que lhe seja assegurada a possibilidade de participar com influência na formação do aludido pronunciamento judicial (o que só seria admitido, em caráter absolutamente excepcional, nas hipóteses em que se profere decisão concessiva de tutela provisória, e mesmo assim somente nos casos nos quais não se pode aguardar pelo pronunciamento prévio do demandado). Ora, se ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal, então é absolutamente essencial que se permite àquele que está na iminência de ser privado de um bem que seja chamado a debater no processo se é ou não legítimo que seu patrimônio seja alcançado por força da desconsideração da personalidade jurídica.”<sup>7</sup>

Desta forma, foi instituído, que para a ocorrência da desconsideração da personalidade jurídica, após a ocorrência atos de abuso de personalidade jurídica, ou confusão patrimonial, a requerimento da parte ou do Ministério Público.

---

<sup>7</sup>CÂMARA, Alexandre Freitas O novo Processo Civil Brasileiro, 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2016

Assim, o sócio/administrador, pode ser trazido ao processo, por meio de incidente processual, nesse momento tornando-se réu exclusivamente no incidente, não figurando como parte na ação principal, que fica suspensa por força do artigo 134, § 3 do Código de Processo Civil “§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.”.

Destaca-se que em razão da natureza autônoma deste incidente, seu processamento depende do cumprimento de todos os requisitos da petição inicial. Assim após o devido processamento do incidente será oportunizado ao terceiro, apresentar sua contestação, facultando a produção de todas as provas necessárias para julgamento da lide, privilegiando assim o contraditório e a ampla defesa, somente após o término de toda a instrução processual, será ou não decretada a desconsideração da personalidade jurídica, sendo o responsabilizado incluído na lide do processo principal.

Tal criterioso procedimento, visa garantir o direito do exequente de incluir o executado que atua com má fé, no processo executivo, sem deixar de lado os princípios básicos do devido processo legal, evitando eventuais equívocos que podem ferir não só seu direito constitucional ao contraditório, como também proteger seu patrimônio pessoal, que pode ser dilapidado equivocadamente.

## **8. A EXECUÇÃO FISCAL E O DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA**

Agora, passemos a analisar a aplicabilidade do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no âmbito das execuções fiscais, primeiramente devemos destacar, que o Código de Processo Civil é aplicado de forma subsidiária a Lei 6.830/80, conforme previsto em seu artigo 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.”, assim a priori inexistem motivos obices a sua aplicação.

Além de inexistir impedimento legal, inexistem qualquer prejuízo considerável ao fisco exequente, que tem como único prejuízo o atraso do redirecionamento das execuções fiscais, que deixa de ocorrer em poucos dias e passa a depender da resolução de incidente processual. Contudo tal demora, jamais pode ser imputada, como responsabilidade do executado, não cabendo neste trabalho discorrer as possíveis causas da lentidão judiciária.

Assim, sua aplicabilidade, depende exclusivamente do posicionamento jurisprudencial de nossos Tribunais Superiores. Até o presente momento, grande controvérsia sobre o tema se formou, existindo uma divisão entre os julgados, sustentando pelos mais variados argumentos.

Alguns julgamentos defendendo a não aplicabilidade do incidente de desconconsideração de personalidade jurídica, invocam o princípio de especialidade, como óbice intransponível para inaplicabilidade de tal instituto, como ocorrido no julgamento do RESP 1.786.311, onde o Ministro Relator em seu voto assentou:

“Primeiramente, tendo em conta que “a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível” (REsp n. 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014).

Pelo princípio da especialidade, a previsão na lei geral – Código de Processo Civil – da hipótese de cabimento do incidente de desconconsideração na execução fundada em título executivo extrajudicial (art. 134, caput, CPC/2015) não implica sua incidência automática em execução de título extrajudicial



regulada por lei especial, como no caso da execução fiscal, regida pela Lei n. 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal).

No particular, sob a ótica hermenêutico-sistêmica, quando o CPC/2015 pretendeu que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica fosse aplicado a um microsistema, o Código foi expresso nesse sentido, a exemplo do art. 1.062 em relação aos juizados especiais. É dizer, isso não ocorreu em relação ao sistema especial que envolve a o regime jurídico da execução fiscal.”<sup>8</sup>

Em outro julgamento contra a aplicação do IDPJ, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentou que a responsabilização tributária do sócio decorre de exclusiva ocorrência de pressupostos legais, vejamos:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DE SÓCIO NO POLO PASSIVO DA AÇÃO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE.

1. A inclusão dos sócios no polo passivo da execução fiscal é, em tese, legítima nas hipóteses de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135, III, do CTN; e de dissolução irregular da sociedade (Súmula 435 do E. Superior Tribunal de Justiça), cabendo à Fazenda a prova de tais condutas.

2. O mero inadimplemento não caracteriza infração à lei e, portanto, não se presta como argumento único para o redirecionamento do processo executivo. Inteligência da Súmula 430 do C. STJ.

3. Desnecessária a instauração de um incidente de desconconsideração de personalidade jurídica, em observância aos termos do artigo 133 e seguintes do CPC, visto que a aferição da responsabilidade tributária tem gênese diretamente na observância dos pressupostos previstos em lei.

4. O artigo 133 é claro ao estabelecer que o incidente depende de iniciativa da parte ou do Ministério Público quando lhe couber intervir nos autos.

5. Agravo de instrumento provido, para que haja apreciação do pedido de redirecionamento da execução fiscal, independentemente da instauração da desconconsideração da personalidade jurídica.”<sup>9</sup>

No que se pese o brilhantismo das decisões proferidas por este Tribunal, independentemente da responsabilização do sócio decorrer da ocorrência de pressupostos previstos em lei, por esse motivo decretar a inaplicabilidade do incidente

<sup>8</sup> STJ, RESP 1.786.311, Ministro Relator Francisco Falcão, Julgamento em 14/05/2019

<sup>9</sup> TRF3, AGRAVO DE INSTRUMENTO: Nº 0021926-56.2016.4.03.0000/SP - Desembargadora Federal MARLI FERREIRA, Julgamento 15/05/2017

de desconsideração de personalidade jurídica, não me parece correto, já que o seu escopo é tão somente a comprovação ou não da ocorrência do pressuposto que pode acarretar a responsabilização do sócio, oportunizando assim sua ampla defesa.

Ressalte-se que entendimento, diverso foi adotado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, onde foi decidido que para o redirecionamento de execução a outra pessoa jurídica não constante na Certidão de Dívida Ativa, depende de instauração de incidente de desconsideração da personalidade jurídica:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO A PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO "DE FATO". INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CASO CONCRETO. NECESSIDADE.

1. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica (art. 133 do CPC/2015) não se instaura no processo executivo fiscal nos casos em que a Fazenda exequente pretende alcançar pessoa jurídica distinta daquela contra a qual, originalmente, foi ajuizada a execução, mas cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, após regular procedimento administrativo, ou, mesmo o nome não estando no título executivo, o fisco demonstre a responsabilidade, na qualidade de terceiro, em consonância com os artigos 134 e 135 do CTN.

2. Às exceções da prévia previsão em lei sobre a responsabilidade de terceiros e do abuso de personalidade jurídica, o só fato de integrar grupo econômico não torna uma pessoa jurídica responsável pelos tributos inadimplidos pelas outras. 3. O redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato de lançamento (nome na CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, depende da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, daí porque, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora.

4. Hipótese em que o TRF4, na vigência do CPC/2015, preocupou-se em aferir os elementos que entendeu necessários à caracterização, de fato, do grupo econômico e, entendendo presentes, concluiu pela solidariedade das pessoas jurídicas, fazendo menção à legislação trabalhista e à Lei n. 8.212/1991, dispensando a instauração do incidente, por compreendê-lo incabível nas execuções fiscais, decisão que merece ser cassada.

5. Recurso especial da sociedade empresária provido.”<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup>STJ, RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.269 - PR (2018/0280905-9) RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA, 01/03/2019

Note-se que apesar do julgado, determinar a aplicação jurídica nos caso do redirecionamento da execução a outra pessoa jurídica, é cancelado pelo Superior Tribunal de Justiça a compatibilidade entra o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e a Lei de Execuções Fiscais, de tal forma inexistindo incompatibilidade entre o institutos, inexistem motivos para não permitir ao sócio responsabilizado seu direito à ampla defesa.

É de se frisar, que o Superior Tribunal de Justiça, não fixou tese definitiva sobre o assunto, existindo apenas óbice intransponível de aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, quando a ocorrido a dissolução irregular da sociedade, por força da Súmula 435 “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.”.

Assim, não existe posicionamento pacífico sobre do tema, tamanha é a controvérsia, que foi admitido no âmbito do Tribunal Regional da 3ª Região o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000, que visa dirimir a controvérsia sobre a aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, em execuções fiscais federais de sua competência:

“PROCESSO CIVIL. INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDAS REPETITIVAS. ADMISSIBILIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

1. O requisito legal de efetiva repetição de processos que tem por objeto a mesma questão de direito restou comprovado pelos extratos de andamento processual que foram juntados aos autos.
2. Risco de ofensa à segurança jurídica e isonomia restou caracterizado diante do ambiente de dubiedade procedimental estabelecido.
3. Questão controvertida de direito processual: o redirecionamento de execução de crédito tributário da pessoa jurídica para os sócios dar-se-ia nos próprios autos da execução fiscal ou em sede de incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

4. Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas admitido.”<sup>11</sup>

É necessário ressaltar dois pontos referentes a admissibilidade do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000, primeiramente em razão da grande controvérsia sobre o tema, o Desembargador Relator Baptista determinou a suspensão de todos os Incidentes de Desconsideração da Personalidade Jurídica em tramitação na Justiça Federal da 3ª Região, contudo manteve o direito das partes a ampla defesa, bem como manteve o direito da Fazenda Nacional proceder a pesquisa de bens dos responsabilizados, com sua consequente constrição, contudo não fazendo qualquer menção a sua expropriação.

O segundo ponto que merece destaque, são os argumentos tecidos pela Fazenda Nacional, para justificar a incompatibilidade do incidente, vejamos:

“Alega o requerente, em síntese, que o referido incidente é incompatível com o procedimento da execução fiscal na medida em que "a) permite a realização da defesa do executado, com produção de provas, sem prévia apresentação de garantia à execução, em absoluta contrariedade ao disposto no Art. 16, § 1º, da Lei 6.830/80, bem como, b) uma vez instaurado, suspende a execução até que seja julgado, conforme prevê o art. 134, § 3º, do Código de Processo Civil, ainda que sem garantia prévia do juízo e sem demonstração do *fumus boni juris* e o *periculum in mora*, destoando, assim, da norma enunciada no art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 combinado com o art. 739-A, § 1º, do CPC/73 (art. 919, § 1º, do CPC/15) e do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n. 1.272.827/PE, submetido ao rito do art. 543-C do CPC/1973.”<sup>12</sup>

Como vemos, os argumentos tecidos pelo Fazenda Nacional, em nada tem relação com preceitos técnicos relacionados a aplicabilidade do IDPJ as execuções fiscais, seus argumentos limitam-se celeridade da execução fiscal e a necessidade de garantir a execução fiscal para só assim proceder qualquer discussão. Ou seja, no entender Fazendário, no caso de um redirecionamento indevido, o responsabilizado só poderia exercer seu direito de defesa, após ser incluído na execução fiscal e após ter seu patrimônio constrito para integral garantia da execução, só após todas essas

---

<sup>11</sup> TRF3, Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000 – Desembargador Baptista Pereira, 14/02/2017

<sup>12</sup> TRF3, Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000 – Desembargador Baptista Pereira, 14/02/2017

abusividades ocorridas ele passaria a ter a possibilidade de se defender, lembrando que a defesa seria limitada aos embargos à execução.

Não podemos fechar os olhos para grande ocorrência de fraudes fiscais que ocorrem dentro de nosso País, bem como no grande número de execuções fiscais infrutíferas, que até justificariam uma postura da Fazenda Nacional voltada a celeridade, contudo esta celeridade não pode ser a qualquer custo, prejudicando o direito de defesa de empresários de boa-fé.

Lembrando que competiria ao estado criar uma forma que garantisse ao contribuinte e terceiro sua ampla defesa, sem desprivilegiar a celeridade processual, a grande crítica Fazendária sobre o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, é a suspensão da execução durante seu trâmite, dessa forma, uma simples solução para esse problema, seria a não suspensão da execução fiscal em face dos executados já constantes na Certidão da Dívida Ativa, permitindo tão somente o redirecionamento da execução a terceiro responsabilizado após o julgamento do IDPJ.

## 9. CONCLUSÃO

Este trabalho, conceitualizou a responsabilização e obrigação tributária, analisando de forma concisa a aplicabilidade no dia a dia dos procedimentos de imputação de responsabilidade aos sócios e terceiros. Esta análise buscou avaliar a existência de possíveis vícios ou ofensas a direitos constitucionais principalmente ao contraditório.

Foi verificado que a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil 1.862 de 2018, que Dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possibilita a imputação de responsabilidade tributária após a constituição definitiva do débito tributário, seja ela ocorrida por decisão definitiva, seja ela ocorrida por declaração de tributo que não foi devidamente pago.

Inicialmente existe a problemática do próprio Ente arrecadador, regulamentar a forma de responsabilização de sócios e administradores, competência essa que seria do poder legislativo. Mas ainda pior, é possibilitar a imputação de responsabilidade, de um processo já finalizado, não obrigando que o procedimento administrativo retorne ao início, oportunizando ao responsabilizado o direito à ampla defesa e ao contraditório, apenas abrindo prazo para o terceiro recorrer da decisão de imputação de responsabilidade.

Ainda mais nefasta é o perigoso precedente, que se formou com o julgamento do Recurso Ordinário em Habeas Corpus (RHC) 163.334, em que foi firmado entendimento que o não recolhimento de tributo devidamente declarado e não pago, incide no tipo penal do inciso II do artigo 2º da Lei 8.137/1990. Em razão da possibilidade de ocorrência de crime, pelo simples fato de ausência de recolhimento de tributo, possibilita que o agente fiscal automaticamente impute ao sócio a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, ficando quase impossível a comprovação na esfera administrativa da ausência de responsabilidade pelo tributo não recolhido.

Tal problemática, teria uma fácil solução, determinando que a imputação da responsabilidade a terceiro ocorresse no início do procedimento administrativo fiscal, ou caso só verificada posteriormente essa possibilidade, deveria ser determinado que novo processo administrativo ocorresse, oportunizando assim ao responsabilizado o amplo direito de defesa. Já no caso de ausência de recolhimento de tributo, que atualmente permite ao agente fiscal, considerar tal fato como tipo penal, é extremamente temerário, possibilitando que indiretamente o agente fiscal julgue uma conduta humana como delitiva, sem o devido direito do contraditório, sendo ainda mais prudente, que a responsabilização tributária nessas hipóteses ocorresse somente após uma sentença condenatória proferida por um juiz competente.

Por fim, houve a conceitualização do Incidente de Desconsideração da Personalidade jurídica, a constatação que sua aplicação no âmbito das execuções fiscais é ponto de grande controvérsia dentro de nosso judiciário, inclusive diante de tanta controvérsia sobre o tema foi admitido no âmbito do Tribunal Regional Federal da Terceira Região foi admitido o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610-97.2016.4.03.0000, que versa exclusivamente sobre a admissibilidade ou não do IDPJ não execuções fiscais.

Como demonstrado, apesar de existirem inúmeras empresas que atuam de forma temerária, o ímpeto da execução desses tributos não pode prevalecer sobre o princípio constitucional do contraditório, sob pena de prejudicar inúmeras empresas e empresários que atuam de forma correta.

Também foi exposto que impossibilitar a aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade jurídica, pode ocasionar enorme prejuízo ao sócio, que pode se ver indevidamente incluído como responsável tributário em execuções fiscais, somente sendo oportunizada sua defesa após sua inclusão no processo e após a garantia integral da execução, só assim oportunizando a apresentação de embargos à execução fiscal, configurando claramente prejuízo ao seu direito ao contraditório.

Isto posto, para contemplar o Direito Constitucional a ampla defesa e ao contraditório, não ignorando a celeridade processual, nem cerceando o direito de

execução do fisco, o mais prudente seria a admissibilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade jurídica no âmbito da execuções fiscais, sem suspender o executivo fiscal em face do executado original.



## 10. LEVANTAMENTO BIBLIOGRÁFICO

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 13ª ed., São Paulo: Método, 2019.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 23 ed., rev., atual., São Paulo: Saraiva, 2019.

BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 13 ed., Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de direito processual civil. – 5ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 13 ed., Rio de Janeiro: Forense, 2014.

DINAMARCO, Cândido Rangel; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. Teoria geral do novo processo civil. – 3ª Ed., São Paulo: Malheiros, 2018.

DINIZ, Maria Helena. Curso de Direito Civil Brasileiro. Teoria Geral do Direito Civil. Volume 1. 32ª Edição 2015.

DONIZETTI, Elpídio. Novo código de processo civil comentado – 2ª Ed., São Paulo: Atlas, 2017.

FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: São Paulo Noenses, 2009.

FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). Código tributário nacional comentado. 7ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 39 ed., São Paulo: Malheiros, 2018.

## 11. LEVANTAMENTO JURISPRUDENCIAL

CARF, Recurso Voluntário:Processo: 10510.722642/201172, Acórdão 1402001.197, Data da Sessão: 13.9.2013).

TRF-4 - AG: 34354 RS 2006.04.00.034354-9, Relator: OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA, Data de Julgamento: 12/12/2006, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 10/01/2007

STJ - REsp: 1670518 RJ 2017/0093439-1, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 08/08/2017, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 12/09/2017)

STJ, RESP 1.786.311, Ministro Relator Francisco Falcão, Julgamento em 14/05/2019

TRF3,AGRAVO DE INSTRUMENTO: Nº 0021926-56.2016.4.03.0000/SP - Desembargadora Federal MARLI FERREIRA, Julgamento 15/05/2017

STJ, RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.269 - PR (2018/0280905-9) RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA, 01/03/2019

TRF3, Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas 0017610- 7.2016.4.03.0000 – Desembargador Baptista Pereira, 14/02/2017