

A (IN)APLICABILIDADE DO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA, PREVISTO NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, NO DIREITO TRIBUTÁRIO*

Andreza Cristina Martins**

Resumo: O objetivo geral da pesquisa do presente artigo é analisar a possibilidade de aplicar, ou não, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, prevista no Código de Processo Civil, no direito tributário. Desse modo os objetivos específicos do estudo foram: conceituar o princípio da legalidade, discorrendo acerca das fontes do direito tributário; conceituar e identificar a responsabilidade tributária do sócio administrador; e definir e discorrer acerca da desconsideração da personalidade jurídica disposta no Código de Processo Civil, no direito tributário. O método de abordagem utilizado no trabalho foi o dedutivo e, para tanto, utilizou-se a técnica bibliográfica. Dessa forma chegou-se à conclusão que o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, disposto em leis ordinárias, não pode ser aplicado no âmbito do direito tributário, por afronta ao princípio da legalidade.

Palavras-chave: Princípio da legalidade. Responsabilidade tributária. Desconsideração da personalidade jurídica. Direito processual civil.

1 INTRODUÇÃO

O interesse pela pesquisa do presente artigo surgiu após realizar estágio na Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina, na Vara de Execuções Fiscais, das Comarcas da Grande Florianópolis, entre os anos de 2012 e 2014, quando surgiu a discussão da possibilidade de aplicação, ou não, do instituto da desconsideração da personalidade jurídica, prevista no Código Civil, no direito tributário. Em decorrência disto, foi realizada pesquisa para buscar uma maneira de aplicar a desconsideração da personalidade jurídica. Após a leitura de doutrinas sobre o assunto, chegou-se a

* Artigo apresentado como trabalho de conclusão de curso de Pós-graduação da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista. Orientador: Prof. Luiz Gustavo Lovato, Mestre. Florianópolis, 2018.

** Acadêmica do curso Direito Processual Civil Contemporâneo da Universidade do Sul de Santa Catarina.

conclusão, na época, de que a aplicação do instituto, até então previsto somente no Código Civil, afrontaria o princípio da legalidade se aplicado na esfera Tributária. Isto porque diz o art. 146, III, da CF, que cabe à Lei Complementar legislar sobre responsabilidade tributária, no entanto o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, que fixa a responsabilidade tributária aos sócios, está disposto em Lei ordinária.

Com a entrada em vigor do novo Código de Processo Civil, o qual criou um capítulo para tratar exclusivamente do procedimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, surgiu novamente a dúvida: Aplica-se o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto no Código de Processo Civil, no direito tributário? Nesse viés, com o intuito de analisar a possibilidade de aplicar, ou não, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, prevista no Código de Processo Civil, no direito tributário, para atingir o objetivo geral da pesquisa, buscou-se os seguintes objetivos específicos: conceituar o princípio da legalidade, discorrendo acerca das fontes do direito tributário; conceituar e identificar a responsabilidade tributária do sócio administrador; e definir e discorrer acerca da desconsideração da personalidade jurídica disposta no Código de Processo Civil.

O método de abordagem utilizado no presente trabalho foi o dedutivo, que partirá de uma perspectiva geral, um modelo genérico, para uma perspectiva específica. Para tanto foi usada a técnica bibliográfica, a partir de livros, doutrinas, artigos científicos.

Dividiu-se, então, o artigo em 5 capítulos. O primeiro trata-se do presente capítulo, a introdução.

O segundo, “o princípio da legalidade e as fontes do direito tributário”, pretende conceituar o princípio da legalidade e discorrer acerca das fontes de direito tributário.

O capítulo mediano tratará sobre a responsabilidade tributária do sócio administrador, conceituando e analisando suas espécies.

O penúltimo capítulo abordará o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, conceituando-o e explicando o seu procedimento previsto no novel Código de Processo Civil.

Por derradeiro, o último capítulo será a conclusão.

2 O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E AS FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO

O art. 150, I, da Constituição Federal, instituiu o princípio da legalidade no âmbito do Direito Tributário ao determinar: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]” (BRASIL, 1988).

Sobre o princípio da legalidade, importante esclarecer que:

Normalmente, quando o princípio da legalidade menciona “lei” quer referir-se a todos atos normativos primários que tenham o mesmo nível de eficácia da lei ordinária. [...].

Pela regra geral, o tributo deve ser instituído e majorado por meio de lei ordinária, sendo exigida a lei complementar apenas quando a Constituição Federal expressamente determinar (BARTINE, 2014, p. 107, grifo do autor).

Tal princípio constitucional nasceu não apenas para prevenir a instituição de tributos de forma ilegal, mas, especialmente, para garantir segurança jurídica e social no Estado de Direito (ICHIHARA, 2004).

Dessa forma, para garantir a famigerada segurança jurídica, o Código Tributário Nacional estipulou em seus artigos 97 a 100 as principais fontes do direito tributário, como sendo: as normas constitucionais, as emendas à Constituição, as leis complementares, os tratados e as convenções internacionais, as resoluções do Senado, as leis ordinárias, as leis delegadas, as medidas provisórias, os decretos legislativos e os decretos regulamentares (BRASIL, 1966).

Acerca das leis complementares, Carneiro (2012, p. 154) elucida que sua “função [...], além de obviamente complementar a Constituição, é a de organizar o Sistema Tributário Nacional ao trazer as normas gerais em matéria tributária”.

Com essa finalidade, a atual Constituição Federal editou em seu artigo 146, inciso III, alínea “b”, a incumbência da lei complementar para: “III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; [...]” (BRASIL, 1988).

Ressalta-se que, quando da promulgação da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), as normas gerais em matéria tributária já estavam disciplinadas no Código

Tributário Nacional (CTN), norma formalmente ordinária, porque, no ano da edição do CTN (1966), a Constituição vigente (1946) não previa a reserva de lei complementar para a matéria, por isso o diploma foi promulgado à época como lei ordinária em sentido formal. Assim, em decorrência do supracitado artigo (146 da CF), com a finalidade de evitar a inconstitucionalidade das normas gerais em matéria de legislação tributária, a CF/1988 recepcionou o CTN como materialmente complementar (BARTINE, 2014).

O Código recepcionado, então, estabelece as normas gerais em matéria de legislação tributária e determina que a obrigação tributária, prevista no artigo 113, bifurca-se em duas modalidades: a obrigação principal ou a obrigação acessória. O primeiro parágrafo do dispositivo aduz que a obrigação principal desponta com o fato gerador, tem o pagamento de tributo ou penalidade como seus objetos e extingue-se com o crédito dela decorrente. Já o segundo parágrafo estipula que, decorre da própria lei, a obrigação acessória que tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, atinentes à arrecadação ou fiscalização dos tributos (BRASIL, 1966).

Seguindo neste rumo, Carneiro (2012, p. 484) elucida que “a obrigação tributária é a relação jurídica existente entre a Fazenda Pública (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo), que nasce com a ocorrência do fato gerador”. Infere-se, portanto, que “a obrigação tributária é o vínculo através do qual o Estado (sujeito ativo da obrigação tributária) pode exigir do particular (sujeito passivo) uma prestação tributária (principal ou acessória).” (CARNEIRO, 2012, p. 499).

Nesse sentir, a obrigação tributária terá uma causa definida em lei, um objeto (prestação tributária principal ou acessória) e sujeitos ativos e passivo. Como sujeito ativo teremos o Fisco, que no Brasil configura-se como União, Estados, Distrito Federal ou Municípios (MARTINS et al., 2013). Já a sujeição passiva está prevista no artigo 121 do Código Tributário Nacional, que prevê, *in verbis*:

Art. 121. 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 (BRASIL, 1966).

E sobre as hipóteses de sujeitos passivos da obrigação tributária, a doutrina de Ichihara, (2004, p. 135) especifica:

O sujeito passivo contribuinte, [...], deve ser sempre o sujeito do verbo que constitui a materialidade do fato gerador, pois somente este tem ligação direta com a ocorrência do fato gerador; e o sujeito passivo responsável, que tem relação indireta com o fato gerador, o escolhido pela lei, deve possuir sempre um nexu causal.

Elencados os aspectos conceituais sobre o princípio da legalidade e as fontes do direito tributário, mais precisamente sobre a incumbência da lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria tributária, como a obrigação tributária, passamos, então, a discutir sobre um dos sujeitos passivos da obrigação principal, o responsável.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR

O legislador ao dispor no Código Tributário Nacional sobre normas gerais de matéria tributária, separou o Capítulo V, do Título II, para tratar exclusivamente da responsabilidade tributária. E o referido Capítulo, que é composto por quatro seções, traz três hipóteses de responsabilização tributária, que são: responsabilidade dos sucessores, responsabilidade de terceiros e responsabilidade por infrações (BRASIL, 1966).

O primeiro artigo do Capítulo, 128, diz de forma expressa que a lei pode conferir a um terceiro, que seja vinculado ao fato gerador do crédito tributário que deu origem à obrigação, a totalidade ou parcialidade da responsabilidade, excluindo ou atribuindo de forma supletiva a responsabilidade do contribuinte (BRASIL, 1966).

Antes de focar o estudo na responsabilidade de terceiros, espécie a ser tratada neste artigo, elucidar-se-á os requisitos da responsabilidade tributária em termos gerais:

Para operar a transferência ou a substituição de responsabilidade tributária, isto é, transformar em devedor do tributo quem antes não era devedor, é preciso a concorrência dos seguintes requisitos: em primeiro lugar, há necessidade de expressa previsão legal; em segundo, essa atribuição de responsabilidade tributária só pode ocorrer em relação à terceira pessoa, de

qualquer modo, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária; finalmente, essa atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo não natural só é possível em relação à obrigação principal, ou seja, aquela referida no art. 121 do CTN (HARADA, 2018, p. 593, grifo nosso).

Ressalta-se que esses casos de responsabilidade tributária, previstos no Código Tributário Nacional, não são casos de desconsideração da personalidade jurídica, como defende Amaro (2016, p. 271):

É importante referir essa distinção porque nossa lei tributária apresenta vários exemplos em que a responsabilidade de uma pessoa jurídica é imputada a terceiros, solidária ou subsidiariamente. Não existe aí desconsideração da pessoa jurídica. O que se dá é que, independentemente da forma societária adotada (por exemplo, sociedade cujo sócio seja ilimitadamente responsável, ou sociedade onde ele tenha sua responsabilidade limitada ao capital), a lei tributária, em certas situações, atribui, de modo expresso, a responsabilidade tributária (subsidiária, solidária ou exclusiva) à pessoa do sócio.

Nesse sentido, quanto a responsabilidade de terceiros, também conhecida como responsabilidade por imputação legal, prevista nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, podemos conceitua-la segundo traz a doutrina de Carneiro (2012, p. 543-544), nos seguintes termos:

Na modalidade de responsabilidade de terceiros, o pagamento do crédito tributário fica a cargo de uma terceira pessoa completamente distinta da obrigação tributária originária, que será chamada ao pagamento da dívida no lugar do contribuinte, desde que haja um vínculo jurídico entre eles. Destaque-se que na responsabilidade por imputação legal não há uma sucessão do patrimônio; há na verdade um inadimplemento causado pelo responsável.

Nos casos em que figura no polo passivo empresa de responsabilidade limitada, o art. 135, III, do CTN, admite o redirecionamento do polo passivo para responsabilizar o sócio administrador que age com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (BRASIL, 1966).

E, ao contrário da responsabilidade solidária prevista no artigo 134, do CTN, a responsabilidade auferida ao sócio administrador que pratica ato com excesso de poderes, é caracterizada como responsabilidade por substituição, tornando pessoalmente responsável o sócio-gerente pelos créditos tributários decorrentes da pessoa jurídica de responsabilidade limitada. Logo, “quem não praticou o ato não há

como ser responsabilizado, o que ocorre com os sócios meros quotistas e sem poder de gerência, ou tendo poder de gerência, conseguir comprovar que nunca praticou qualquer ato gerencial” (ICHIHARA, 2004; ICHIHARA, 2004, p.142).

Nesse contexto, acrescenta Gaino (2012, p. 62-63) sobre a responsabilidade do administrador, prevista no art. 135, III, do CTN:

Trata-se, pois, de responsabilidade de natureza subjetiva. Sua caracterização depende do elemento subjetivo da culpa (em sentido amplo, compreensivo do dolo). A imputação da responsabilidade ao terceiro deriva, portanto da presença de provas diretas ou indiretas (indícios) quanto a ter ele agido maliciosamente, com o propósito de prejudicar o fisco ou, ao menos, com a previsão de que, ao praticar o ato significativo de excesso de poderes, de infração de lei ou do contrato social, poderia tornar a sociedade inadimplente com respeito às obrigações tributárias.

Imprescindível salientar que antes de imputar a responsabilidade ao administrador, deve-se vislumbrar se o sócio com poder de gerência agiu com excesso de poderes ou praticou atos infringindo a lei, o contrato social ou os estatutos. Se deixarmos de observar a ocorrência desses requisitos, que revelam conduta dolosa e, grande parte das vezes, ilícita, não se pode invocar a responsabilização pessoal (DINIZ, 2003).

Exposta a conceituação da responsabilidade tributária e analisada a figura da responsabilidade de terceiros auferida ao sócio administrador, passa-se, pois, ao estudo da aplicabilidade, ou não, da desconsideração da personalidade jurídica como forma de responsabilização tributária.

4 O INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E A SUA (IN)APLICABILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

A lei ordinária n. 13.105 sancionou em 16 de março de 2015 o atual Código de Processo Civil, o qual trouxe como novação legislativa a processualização do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, prevista nos artigos 133 e seguintes (BRASIL, 2015).

No Brasil, apesar de seu procedimento vir regulamentado apenas no ano de 2015, o instituto da desconsideração da personalidade jurídica já vinha sendo utilizado desde 1990, quando foi positivado pela primeira vez na legislação pátria através do art. 28 do Código de Defesa do Consumidor. Mais tarde, em 2002, o referido instituto novamente foi incorporado à norma jurídica, agora pela Lei n. 10.406, que instituiu o Código Civil (NERY JUNIOR; NERY, 2015).

Em termos gerais, Azevedo (2012, p. 90-92) explica a finalidade da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Essa doutrina permite ao juiz buscar, no interior da pessoa jurídica, quem nela se esconde com algum interesse que não merece a proteção jurídica, caracterizando-se o desvio de finalidade ou confusão patrimonial, estendendo a responsabilidade aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica. [...]

Portanto, havendo uso indevido, abuso, da personalidade jurídica, que se caracteriza pelo desvio de finalidade, que é traçada nos estatutos sociais, ou pela confusão patrimonial (se, por exemplo, alguém se apropria indevidamente do patrimônio da empresa), podem a parte interessada ou o Ministério Público, nos casos em que tiver de intervir, requerer ao juiz que estenda os efeitos de determinadas obrigações aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica, por eles manipulada.

Esses administradores ou sócios que se utilizam da pessoa jurídica, para obterem vantagens indevidas ou ilícitas, devem ser responsabilizados, com seu patrimônio, pelos danos causados, junto à empresa desconsiderada e a terceiros.

E ainda Mamede (2018, p. 179) elucida:

Ao deferir a desconsideração da personalidade jurídica, o Judiciário definirá, com precisão e fundamentadamente (artigo 93, IX, da Constituição da República), qual a obrigação ou obrigações que se beneficiarão da medida e, como se verá adiante, aquele ou aqueles a quem serão estendidos os seus efeitos (artigo 50 do Código Civil). Todas as demais relações jurídicas da sociedade não são afetadas pelo deferimento da desconsideração da personalidade jurídica em relação a uma ou mais obrigações. Daí a indispensável necessidade de precisão. [...]

Mais do que precisar a obrigação, deve-se precisar quem irá responder por ela, ou seja, aquele(s) sobre cujo patrimônio se estenderão os efeitos de tais obrigações, fundamentando tal imputação. A desconsideração da personalidade jurídica não é um simples desfazimento do princípio da separação patrimonial entre sócios e sociedade, nem mera revogação da limitação da responsabilidade do sócio ao valor do capital não integralizado, nas sociedades em que legalmente prevista. A desconsideração, portanto, não licencia um amplo e indiscriminado acesso à comunidade societária, mas pressupõe a definição fundamentada de quem é o responsável pelo mau uso ou abuso da personalidade jurídica. Entender o contrário subverteria os fundamentos do instituto, criando um cenário absurdo e injusto no qual se

responsabiliza alguém não pelo que fez, mas por ter investido no empreendimento produtivo confiando na definição legal de um limite de responsabilidade.

Com o escopo de processualizar a teoria já positivada nos manuais de direito material, o novel Código de Processo Civil criou um capítulo especial no título referente à intervenção de terceiros para tratar da aplicação da matéria (DIDIER JUNIOR, 2015).

A lei processual vigente estipulou que essa modalidade de intervenção de terceiros é cabível, incidentalmente, em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial (art. 134), bem como é cabível no processo de competência dos juizados especiais (art. 1.062). Contudo, o incidente será dispensado se formulado em petição inicial (art. 134, §2º), hipótese em que não será suspenso o processo (art. 134, §3º) (BRASIL, 2015).

O requerimento do incidente poderá ser realizado pela parte ou pelo Ministério Público, quando lhe couber intervir (art. 133), não havendo falar, portanto, em determinação de ofício pelo órgão julgador. E será dirigido ao sócio, quando se busca a quitação de dívidas contraídas pela sociedade empresária, ou será dirigida a pessoa jurídica, na hipótese de desconsideração inversa (BRASIL, 2015).

Nesse norte, Didier Junior (2015, p. 520-521) alerta:

Ao pedir a desconsideração, a parte ajuíza uma *demand*a contra alguém; deve, pois, observar os pressupostos do instrumento da demanda. Não custa lembrar: a desconsideração é uma sanção para a prática de atos ilícitos; é preciso que a suposta conduta ilícita seja descrita no requerimento, para que o sujeito possa defender-se dessa acusação.

Importante ressaltar que o pedido de desconsideração, quando acolhido, afastará o véu da personalidade jurídica com o fito de atingir o patrimônio daqueles que agiram com abuso, e só terá eficácia entre as partes litigantes. Assim, ultrapassados os limites da lide, manter-se-á incólume a personalidade jurídica da sociedade empresária (DINIZ, 2016).

Diante de toda a explanação da teoria, surge-se a pergunta se é possível aplicar a desconsideração da personalidade jurídica, para responsabilizar terceiro, no âmbito do direito tributário.

Vejamos que a doutrina se divide em três correntes.

Pela aplicabilidade da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, Requião (1977 apud YAMASHITA, 2014, p.382-383) defende:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica para impedir a fraude e o abuso do direito está, como vimos, consagrada na jurisprudência de diversos países, cuja cultura jurídica sempre influenciou e inspirou os nossos juristas. É concebível pois que a disregard doctrine tenha reflexos em nosso direito ou com ele seja compatível e aplicável. [...] Outros exemplos em nossa legislação positiva, sobre-tudo no campo do direito tributário, poderiam ser invocados, para demonstrar-se a adequação da doutrina ao direito brasileiro.

Por outro lado, Amaro (2016, p. 271) opina pela inaplicabilidade do instituto por afrontar o princípio da legalidade:

Resta examinar a desconsideração da pessoa jurídica (propriamente dita), que seria feita pelo juiz, para responsabilizar outra pessoa (o sócio), sem apoio em previa descrição legal de hipótese de responsabilização do terceiro, à qual a situação concreta pudesse corresponder. Nessa formulação teórica da doutrina da desconsideração, não vemos possibilidade de sua aplicação em nosso direito tributário. Nas diversas situações em que o legislador quer levar a responsabilidade tributária além dos limites da pessoa jurídica, ele descreve as demais pessoas vinculadas ao cumprimento da obrigação tributária. Trata-se, ademais, de preceito do próprio Código Tributário Nacional, que, na definição do responsável tributário, exige norma expressa de lei (arts. 121, parágrafo único, II, e 128), o que, aliás, representa decorrência do princípio da legalidade. Sem expressa disposição de lei, que eleja terceiro como responsável em dadas hipóteses descritas pelo legislador, não é lícito ao aplicador da lei ignorar (ou desconsiderar) o sujeito passivo legalmente definido e imputar a responsabilidade tributária a terceiro.

Corroborando a tese defendida por Amaro, Becho (2014, p. 122) exemplifica a impossibilidade de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário com um julgado do Supremo Tribunal Federal:

No RE n. 562.276-PR, rel. Min. Ellen Gracie e julgado pelo Pleno, o STF declarou a inconstitucionalidade parcial do art. 13 da Lei n. 8.620/1993. A Corte considerou que a lei ordinária não respeitou o apontado pelo Texto Constitucional, violando as normas gerais em matéria de legislação tributária, assim como violou o art. 128 do CTN. Além disso, o STF identificou que o contido no art. 13 da Lei n. 8.620/1993 concorria com o art. 135 do CTN,

havendo uma inadequação entre a lei ordinária e a lei complementar que, no particular, lhe é superior. Após esse julgamento, não deveria pairar mais nenhuma dúvida de que toda a composição da sujeição passiva tributária envolve a Carta da Republica, bem como de que as questões jurídicas, nos temas disciplinados pelo CTN, não encontrarão guarida em leis inferiores. Contudo, talvez leve tempo para que a comunidade jurídico-tributária compreenda e assimile referido julgado.

Há quem defenda ainda, a possibilidade da aplicação do instituto como instrumento processual para aferir a responsabilização do sócio administrador, como defende Segundo (2018, p.234):

Em algumas situações, é certo, essa prévia apuração pode não ter acontecido, ou mesmo ser impossível em virtude de a violação à lei ter ocorrido depois da inscrição em dívida ativa ou do próprio ajuizamento da execução. Nesse caso, caberá à Fazenda, no âmbito do processo executivo, demonstrar a ocorrência dos pressupostos necessários à responsabilização de administradores, [...]. Com o atual CPC (Lei 13.105/2015), como dito, passou a existir um procedimento específico para isso, que é o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto em seu art. 133, o qual elimina a distorção referida há alguns parágrafos, representada pelo fato de se transformar a ação de execução em um processo de conhecimento no que tange aos corresponsáveis cuja responsabilidade seria em seu âmbito apurada. Apesar do nome, o aludido incidente pode ser usado sempre que for necessário apurar se sócio ou dirigente da pessoa jurídica é responsável por seus débitos, ainda que não se proceda, de forma integral, à sua desconsideração.

Duas observações, a esse respeito, são pertinentes. A primeira é a de que, sempre que se responsabiliza sócio ou dirigente de pessoa jurídica por um débito que seria desta, está-se, de algum modo, desconsiderando sua personalidade, ainda que isso não seja feito de maneira integral. Por isso, e para corrigir a distorção que é transformar o processo de execução em um processo de conhecimento (no que tange aos pressupostos necessários à responsabilização de terceiros), é que se considera pertinente a aplicação do incidente previsto no art. 133 do CPC/2015. A segunda é a de que o incidente consiste apenas em instrumento de ordem processual. Os requisitos, de direito material, que ensejam a responsabilização continuam sendo aqueles previstos no CTN, notadamente em seus arts. 134 e 135. Negar a aplicação do incidente, nessa ordem de ideias, significa apenas negar ao pretenso corresponsável um ambiente no qual sua responsabilidade possa ser apurada de maneira mais adequada, em atenção a suas garantias constitucionais processuais, sem nenhum benefício direto para a Fazenda, o que não parece justificável.

Resta, assim, explicitadas as correntes que defendem a aplicação, ou não, da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do direito tributário.

5 CONCLUSÃO

O objetivo principal do presente artigo tinha por escopo analisar a possibilidade de aplicar, ou não, o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, prevista no Código de Processo Civil, no direito tributário, para então responder a questão: Aplica-se o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto no Código de Processo Civil, no direito tributário? O questionamento surgiu após discussões daqueles que laboravam na Vara de Execuções Fiscais da Grande Florianópolis.

Para chegarmos a resposta deste questionamento foi preciso compreender que o direito tributário é regido pelo princípio constitucional da legalidade, que prevê, expressamente na Carta Magna que cabe à lei complementar dispor sobre responsabilidade tributária.

E, como estudado, o Código Tributário Nacional de 1966, apesar de ser lei formalmente ordinária, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, como lei materialmente complementar, por tratar de normas gerais em matéria de legislação tributária, como por exemplo, a responsabilidade tributária de sócios administradores de empresas de responsabilidade limitada.

Com o surgimento do novel Código de Processo Civil, surgiu a dúvida se o procedimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica poderá ser aplicado no direito tributário.

Diante de todo o contexto do estudo, a presente pesquisa levou ao entendimento de que a aplicação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto o Código de Processo Civil, lei ordinária, afrontaria o princípio da legalidade tributária, vez que a Constituição Federal estipulou em seu artigo 146, III, "b", que cabe à lei complementar legislar sobre responsabilidade tributária.

THE (IN)APPLICABILITY OF THE DISREGARD DOCTRINE, PREVIEWED IN THE CIVIL PROCESS CODE, IN TAX LAW

Abstract: The general objective of the research of this article is to analyze the possibility of applying or not the incident of disregard of legal personality, provided for in the Code of Civil Procedure, in the tax law. Thus, the specific objectives of the study were: to conceptualize the principle of legality, discussing the sources of tax law; conceptualize and identify the tax liability of the managing partner; and define and

discuss the disregard of the legal personality provided in the Code of Civil Procedure. The method of approach used in the work was the deductive and, for that, the bibliographic technique was used. In this way it was concluded that the institute of the disregard of legal personality, established in ordinary laws, cannot be applied in the scope of tax law, due to affront to the principle of legality.

Keywords: Principle of legality. Tax liability. Disregard of legal personality. Civil procedural law.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547203603/cfi/0>>. Acesso em 07 out. 2018.

AZEVEDO, Álvaro Villaça. **Teoria geral do direito civil: parte geral**. São Paulo: Atlas, 2012.

BARTINE, Caio. **Coleção elementos do direito; v. 3**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. (3).

BECHO, Renato Lopes. **Responsabilidade tributária de terceiros: CTN, arts. 134 e 135**. São Paulo: Saraiva, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502216273/cfi/0>>. Acesso em 7 out. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm#art1045>. Acesso em: 30 set. 2018.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 06 out. 2018.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

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

DINIZ, Gustavo Saad. **Responsabilidade dos administradores por dívidas das sociedades limitadas**. Porto Alegre: Síntese, 2003.

DINIZ, Maria Helena. A OPORTUNA PROCESSUALIZAÇÃO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. **Revista Thesis Juris**, São Paulo, v. 5, n. 1, p.193-217, jan. 2016. Disponível em: <http://www.revistartj.org.br/ojs/index.php/rtj/article/view/344/pdf_1>. Acesso em: 01 out. 2018.

GAINO, Itamar. **Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597015744/cfi/6/2!/4/2@0:0>>. Acesso em 07 out. 2018

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nºs 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96, 17, de 22-11-97, 21, de 18-3-99, 29, de 13-9-00, 31, de 18-12-00, 32, de 11-9-01, 33, de 11-12-01, 37, de 12-6-02, 39, de 19-12-02, 40, de 29-5-03, 41 e 42, de 31-12-03**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MAMEDE, Gladston. **Direito societário: sociedades simples e empresárias**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva et al. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502148819/cfi/0>>. Acesso em 07 out. 2018.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013993/cfi/6/2!/4/2@0:0>>. Acesso em: 7 out. 2018.

YAMASHITA, Douglas. **Direito tributário: uma visão sistemática**. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522487837/cfi/0!/4/2@100:0.0>>. Acesso em: 7 out. 2018.