

**CONFLITO ENTRE A EXECUÇÃO FISCAL E O INCIDENTE DE
DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA: SOLUÇÃO À
LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (ACESSO À JUSTIÇA)¹**

***CONFLICT BETWEEN THE TAX FORECLOSURE AND THE “MOTION
TO PIERCE THE CORPORATE VEIL”: SOLUTION ACCORDING TO
THE 1998 FEDERAL CONSTITUTION (JUSTICE ACCESS)***

Luiz Gustavo Santana de Carvalho²

Resumo

Por meio do presente artigo, busca-se examinar se as regras veiculadas no CPC/2015 que versam sobre a desconsideração da personalidade jurídica” são compatíveis com a execução fiscal, já que a LEF não veicula qualquer regra (omissão legislativa) sobre esse redirecionamento, propondo uma solução sob uma ótica constitucional, à luz da teoria dos direitos fundamentais (“neoconstitucionalismo”), especialmente do *acesso à justiça*.

Palavras-Chave: Ponderação; Jurisdição; Execução; Redirecionamento; Incidente.

Abstract / Resúmen / Résumé

This article, aims to examine if the rules attached to CPC/2015 which verse on “piercing the corporate veil” are compatible with tax foreclosure, since the LEF does not hold any rule (legislative omission) concerning this redirection, and propose a coherent, legitimate solution upon a constitutional optic, in the light of the fundamental rights’ theory (neoconstitutionalism), especially the one of justice access.

¹ CARVALHO, Luiz Gustavo Santana de. **Conflito entre a execução fiscal e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica: solução à luz da Constituição Federal de 1988 (acesso à justiça)**. In: CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS, 27, 2018, Porto Alegre. Anais (Acesso à justiça I). Florianópolis: CONPEDI, 2018, p. 116-135. Disponível em: <<http://conpedi.danielolr.info/publicacoes/34q12098/6tp3x9v4/U7Rnvv50N31G2meR.pdf>>. Acesso em 04/04/2019.

² Doutorando em direito (UFBA). Mestre em direito tributário (USP). Professor auxiliar de direito (UNEAL). Presidente da ATRIAL (2017-2019). Advogado. E-mail: gustavo@carvalhoemessias.com.br

Keywords / Palabras-Claves / Mots-Clés: Ponderation; Jurisdiction; Foreclosure; Redirection; Motion.

1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Durante muitos anos, sob a vigência da LEF³ (Lei nº 6.830/80) e do anterior CPC⁴ de 1973 (Lei nº 5.869/73), persistiu a controvérsia quanto ao redirecionamento da execução fiscal em face de terceiros nas hipóteses de responsabilidade tributária fixadas no CTN⁵ (inciso II do parágrafo único do art. 121 c/c art. 128); por sucessão (art. 131, 132 e 133), por insolvência do contribuinte (art. 134), por infração (art. 135), etc.

Essa controvérsia diz respeito, principalmente, à existência de previsão legal desse procedimento no ordenamento jurídico, a forma como deve se processar (“passo-a-passo”) e às hipóteses de cabimento desse redirecionamento.

Um dos temas mais recorrentes é, sem dúvida, o ônus da prova da materialização (ou não) das hipóteses fixadas no CTN que justificam tal redirecionamento em face dos terceiros; se esse ônus recaía (ou não) sobre o credor e autor do feito.

A questão então posta é saber se esse redirecionamento, de ofício ou a requerimento do credor, sem a comprovação daquela materialização, é compatível com o sistema jurídico processual brasileiro então vigente, à luz do CPC/73.

Outras questões controversas derivam dessa primeira, a saber: eventuais ofensas ao direito à ampla defesa do devedor e à sua garantia ao contraditório, por exemplo, no caso de redirecionamento sem que lhe seja assegurado o direito de, ao menos, se manifestar previamente.

Considerando que o tema central do redirecionamento referido envolve, em princípio, a legislação infraconstitucional, o STJ⁶ pacificou seu entendimento, fixando as hipóteses em que

³ Lei da Execução Fiscal.

⁴ Código de Processo Civil.

⁵ Código Tributário Nacional.

⁶ Superior Tribunal de Justiça.

o redirecionamento é válido à luz do CPC/73 (EREsp 635.858/RS⁷ e AgRg nos EREsp 867.483/MG⁸): (i) constando o nome do terceiro na CDA⁹, ocorre inversão do ônus da prova, cabendo a ele o ônus de provar sua “inocência tributária” (a inoocorrência da hipótese de responsabilidade tributária que lhe é imputada); (ii) se o nome do terceiro não constar na CDA, o redirecionamento em face dele só é válido se o credor/exequente provar previamente a ocorrência da hipótese de responsabilidade tributária.

Então, a depender do caso, o redirecionamento deve se operar de forma simples, sem maiores formalidades e sem um procedimento previamente estabelecido, via de regra, sem facultar ao devedor originário ou ao terceiro o direito de manifestação prévia.

Com o advento do novo CPC, de 2015 (Lei nº 13.105/2015), foi instituído um procedimento judicial (incidente) para o redirecionamento de ações judiciais em face de terceiros, inclusive no curso de execução fundada em título executivo extrajudicial, denominado “incidente de desconsideração da personalidade jurídica”, disciplinado no Capítulo IV do Título III do CPC/2015 (art. 133 a 137).

Então, considerando que a execução fiscal, disciplinada pela LEF, se lastreia em certidão da dívida ativa, que possui a natureza de título executivo extrajudicial, o problema aqui posto reside em saber se o regime jurídico desse novo “incidente de desconsideração da personalidade jurídica” é compatível com o regime jurídico da LEF, ou seja, se o redirecionamento da execução fiscal em face de terceiros (responsáveis tributários) deve ou não seguir o rito desse incidente, diante da regra veiculada na LEF que prevê a aplicação subsidiária do CPC/73 à execução fiscal (art. 1º, parte final).

2 A ANTINOMIA NORMATIVA

À primeira vista, o problema ora posto pode parecer, para alguns, ser um falso problema. Isto porque, pela leitura isolada do Capítulo IV do Título III do CPC/2015 (art. 133 a 137), que disciplina o incidente, pode parecer fácil e óbvio afirmar que, sem dúvida, o seu regime jurídico

⁷ EREsp 635.858/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/03/2007, DJ 02/04/2007, p. 217.

⁸ AgRg nos EREsp 867.483/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2007, DJ 04/06/2007, p. 293.

⁹ Certidão da Dívida Ativa.

seria totalmente compatível com o regime jurídico da LEF, inexistindo antinomia normativa que justifique a análise e a reflexão ora propostas.

Essa controvérsia (doutrinária e jurisprudencial) já existia na vigência do CPC/73, sobre a aplicação das regras do CPC/73 à execução fiscal, diante da regra veiculada na LEF que previa a aplicação subsidiária do CPC/73 à execução fiscal (art. 1º, parte final). A dúvida era saber se deveria prevalecer a regra especial (LEF) em detrimento da regra geral (CPC) ou a regra posterior (CPC) em detrimento da regra anterior (LEF). Isto porque, a LICC¹⁰ (Decreto-Lei nº 4.657/42), hoje denominada LINDB¹¹ (Lei nº 12.376/2010) prescreve 02 (dois) critérios objetivos para a solução de antinomias normativas (art. 2º), a saber: a *temporalidade* (§ 1º) e a *especialidade* (§ 2º). O cerne da controvérsia, portanto, residia em saber qual desses critérios objetivos veiculados na então LICC, hoje LINDB, deveria prevalecer e, conseqüentemente, qual regra disciplinava a execução fiscal a cada alteração do CPC/73.

Então, na vigência do CPC/73, diante de diversos conflitos, o STJ firmou sua orientação jurisprudencial sobre a aplicação ou não das regras do CPC posteriores à LEF, que tratavam, especialmente, dos seguintes temas: prévia garantia como condição para a oposição de embargos, prazo para a oposição de embargos, efeito suspensivo decorrente da oposição de embargos.

Por exemplo, sobre o efeito suspensivo dos embargos, a redação original do CPC/73 silenciou, como também a LEF. Mas em 1994, por meio da Lei nº 8.953/94, foi incluído o § 1º ao art. 739 do CPC/73¹², que passou prescrever expressamente, de forma geral, o efeito suspensivo dos embargos. Em 2006, o CPC/73 foi alterado pela Lei nº 11.382/2006, revogando aquela regra que atribuía efeito suspensivo aos embargos (art. 739, § 1º)¹³ e instituindo uma nova regra que atribuía efeito suspensivo aos embargos apenas em caráter excepcional, sob certas condições (art. 739-A, *caput* e § 1º)¹⁴, a saber: prévia oferta de garantia, *fumus boni juris* e o *periculum in mora*.

¹⁰ Lei de Introdução ao Código Civil.

¹¹ Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro.

¹² “Art. 739. O juiz rejeitará liminarmente os embargos: (...) § 1º Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo. [\(Incluído pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994\)](#) (...)”

¹³ “Art. 739. O juiz rejeitará liminarmente os embargos: (...) § 1º ~~Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo. [\(Incluído pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 11.382, de 2006\)](#) (...)”~~

¹⁴ “Art. 739-A. Os embargos do executado não terão efeito suspensivo. [\(Incluído pela Lei nº 11.382, de 2006\)](#). § 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave

Então, na vigência do CPC/73, a jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que, diante de conflitos reais, e não de mera omissão, as regras do CPC/73 posteriores à LEF não deveriam ser aplicadas à execução fiscal porque não eram compatíveis com o seu regime jurídico, prevalecendo o critério da *especialidade* em detrimento da *temporalidade*. No entender do STJ, ao julgar o REsp 1.272.827/PE¹⁵ sob o regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73), o “princípio” da *especialidade* da LEF foi mantido na reforma do CPC/73 em 2006.

Diferentemente, nos casos de omissão da LEF, como no caso da controvérsia sobre o efeito (suspensivo ou não) dos embargos na execução fiscal, a jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que deve prevalecer a *temporalidade* em detrimento da *especialidade*, nos seguintes termos: (i) a LEF não adotou como premissa o efeito suspensivo dos embargos; (ii) a LEF foi compatível com a ausência de efeito suspensivo aos embargos; (iii) o regime dos embargos do devedor invocava, com derrogações específicas, sempre no sentido de dar maiores garantias ao crédito público, a aplicação subsidiária do disposto no CPC/73, que tinha redação dúbia a respeito, admitindo diversas interpretações doutrinárias; (iv) a LEF não fez a opção por um ou outro regime, sendo compatível com a atribuição de efeito suspensivo (ou não) dos embargos do devedor; (v) a LEF é compatível com o art. 739-A do CPC/73 (introduzido pela Lei 11.382/2006), que instituiu a regra do efeito suspensivo apenas excepcionalmente, sob condições; (vi) em razão do “princípio” da *especialidade* da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a redação dada ao art. 736 do CPC/73 pela Lei nº 11.382/2006 (que dispensa a garantia como condição para a oposição dos embargos), não se aplica às execuções fiscais, diante da existência de regra especial (o §1º do art. 16 da LEF), que condiciona a oposição de embargos à prévia apresentação de garantia; (vii) assim decidiu, buscando fundamento na interpretação histórica e sistemática da legislação processual, da “teoria do diálogo das fontes”, dos princípios que nortearam as várias reformas nos feitos executivos da Fazenda Pública e no próprio CPC/73, mormente a eficácia material do feito executivo, a primazia do crédito público sobre o privado e a especialidade das execuções fiscais.

Boa parte da doutrina nacional acompanha o entendimento do STJ, defendendo ser esse raciocínio o mais coerente e adequado, dentre eles, CONRADO (2013, p. 152-172).

dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes. [\(Incluído pela Lei nº 11.382, de 2006\)](#). (...)”

¹⁵ REsp 1272827/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/05/2013, DJe 31/05/2013.

O problema é que esse tema sempre foi tratado, no âmbito da Ciência do Direito e/ou do Direito Positivo, sob a ótica de princípios processuais infraconstitucionais, apenas. Não se tem se tem notícia de uma reflexão profunda acerca dessa temática sob a ótica constitucional.

Um bom exemplo dessa falta de abordagem constitucional na doutrina brasileira pode ser identificado no texto de FERRAGUT (2015), de CATANHEDE (2015), de GONZÁLEZ (2016) e no texto, em coautoria, de SOUZA JÚNIOR e QUEIROZ (2015), que analisaram especificamente o problema aqui investigado – a (in)compatibilidade entre a execução fiscal e o incidente veiculado no CPC/2015 –, mas apenas sob a perspectiva infraconstitucional.

Em 2010, ao analisar o tema muito superficialmente, o STF¹⁶ decidiu que o caso deveria ser decidido à luz da legislação infraconstitucional, apenas, ao julgar o RE 626.468 RG¹⁷, o que confirma esse problema e ratifica a proposição ora formulada.

Agora, sob a vigência de um novo CPC (2015), e considerando o rotineiro redirecionamento da execução fiscal em face de terceiros (responsáveis tributários), resta investigar se esse procedimento deve seguir o rito do novo “incidente de desconsideração da personalidade jurídica”, mas sob uma ótica diferente: a ótica constitucional, ou seja, da tutela constitucional do processo, por meio da interpretação das normas constitucionais e, se for o caso, da ponderação de princípios constitucionais.

Esse problema é tão evidente e atual a ponto de já haver um IRDR¹⁸ instaurado no âmbito do ÓRGÃO ESPECIAL do TRF¹⁹ da 3ª Região (São Paulo, SP) em 15/02/2017 sob o nº 0017610-97.2016.4.03.0000/SP, que versa sobre a controvérsia aqui apresentada, admitido ao fundamento de que essa controvérsia envolve risco à isonomia e à segurança jurídica, diante da existência de diversas decisões conflitantes sobre o tema.

Em 19/04/2018²⁰, foi aberta, inclusive, uma consulta pública no âmbito do TRF-3 sobre esse IRDR com o tema “*O redirecionamento de execução de crédito tributário da pessoa*”

¹⁶ Supremo Tribunal Federal.

¹⁷ RE 626468 RG, Relator(a) Min. ELLEN GRACIE, julgado em 09/09/2010, DJe 23/11/2010.

¹⁸ Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas.

¹⁹ Tribunal Regional Federal.

²⁰ Notícia disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/noticias/Noticias/Noticia/Exibir/367310>>. Acesso em 18/06/2018.

jurídica para os sócios deve ocorrer nos próprios autos da execução fiscal ou em sede de incidente de desconsideração da personalidade jurídica? ”.

São exatamente essas as reflexões que motivaram a produção deste trabalho acadêmico.

3 A PONDERAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Não é novidade que o Direito Positivo, especialmente os enunciados prescritivos constitucionais, convive com alguns problemas no que se refere à sua interpretação e aplicação, sem fim: (i) as lacunas legislativas, porque o legislador é incapaz de prever todas as situações possíveis nas relações intersubjetivas e, conseqüentemente, de criar regras objetivas que disciplinem todas elas; (ii) as antinomias normativas, isto é, conflito entre os enunciados prescritivos produzidos pelo legislador, especialmente em decorrência de problemas no uso da linguagem, de ordem sintática, semântica, pragmática.

Disso resulta a percepção de que o Direito Positivo Brasileiro é formado por zonas de certeza jurídica (positiva ou negativa) e por pequenas zonas de incerteza jurídica.

É exatamente aí, nessas zonas de incerteza, que residem as grandes controvérsias jurídicas e que devem ser solucionadas pelo aplicador da lei (o Poder Judiciário, no caso do sistema jurídico brasileiro), observando as “diretrizes interpretativas” definidas pelo legislador.

Na tentativa de buscar solução para esse problema, há de se examinar o Direito Positivo como um todo, levando-se em conta os diversos enunciados prescritivos e, especialmente, as diversas diretrizes interpretativas. Afinal, como destaca GRAU (2005, p. 40), o direito não se interpreta em tiras, aos pedaços, mas no seu todo, não de textos isolados. Diz ele que *“um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum”*.

Ciente de situação, que é inafastável, o legislador cria regras objetivas para a solução desses problemas, dirigidas ao aplicador da lei, na tentativa de eliminar tais incertezas. De outro lado, para os casos de antinomias entre esses critérios, ele elege determinados conteúdos subjetivos que funcionam como diretrizes interpretativas, denominados doutrinariamente de

várias formas: garantia, princípio, axioma, direito, regra, postulado, valor, sobrevalor, máxima, *standards*, etc.

É o que se vê na LICC, hoje denominada LINDB pela Lei nº 12.376/2010, cuja redação original já veiculava 02 (dois) critérios objetivos para a solução de antinomias normativas: a *temporalidade* (“lei posterior revoga lei anterior”) e a *especialidade* (“lei especial revoga lei geral”). E a Teoria Geral do Direito oferece um terceiro critério: a *hierarquia* (lei superior revoga lei). Ademais, a LINDB fixa algumas diretrizes interpretativas para os casos de “omissão legislativa”, a saber, os *princípios gerais do direito*, dentre outros.

Em sentido *lato*, portanto, sob a ótica do Direito Positivo, princípios jurídicos são conteúdos subjetivos que funcionam como diretrizes dirigidas à produção de normas, orientando o legislador na produção de normas gerais e abstratas, bem como o aplicador da lei na produção de normas individuais e concretas, para a solução dos problemas mencionados.

Sob outras óticas, os princípios assumem outra natureza. Sob a ótica política, por exemplo, os princípios funcionam como metas ou objetivos na eleição das políticas públicas.

Ocorre que, para proteger os direitos constitucionais (fundamentais e não fundamentais), o legislador constituinte brasileiro elegeu, ao mesmo tempo, vários conteúdos subjetivos para dirigir a interpretação dos enunciados prescritivos, com conteúdo e importância distintas.

Isto porque, como ensinou DWORKIN (2007), o texto constitucional é fruto de um pacto social entre os diversos grupos sociais que integram a sociedade, razão pela qual reúne valores e interesses antagônicos, daí porque é necessário ponderá-los e balanceá-los.

Uma parte desses valores estão expressamente postos Constituição Federal de 1988, no seu Preâmbulo e art. 1º ao 4º, mas não apenas aí.

Então, pode-se dizer que, em síntese, o desafio reside em identificar quais seriam os direitos fundamentais dentre todos aqueles direitos tutelados pela Constituição e, do mesmo modo, quais seriam os valores fundamentais dentre todos os valores também tutelados constitucionalmente.

Sabe-se que ALEXY (2015) se debruçou sobre esse desafio, à luz dos direitos fundamentais positivados na Constituição Alemã e produziu uma obra amplamente seguida e referenciada na doutrina brasileira.

Trata-se de uma teoria dogmática construída, sob a influência de KELSEN e JELLINEK, opondo-se à teoria de MÜLLER²¹, mediante a combinação racional das dimensões analítica, empírica e normativa. Para ele: (i) normas são gênero, do que são espécies os princípios e as regras; (ii) princípio é um “mandamento de otimização”, que ordenam que algo seja realizado na maior medida do possível, dentro das possibilidades jurídicas e fáticas (materiais) existentes, o que pode ser cumprido em diferentes graus; (iii) regras são normas que impõem comportamentos objetivos e, portanto, só podem ser cumpridas ou não cumpridas; (iv) as normas de direitos fundamentais são frequentemente caracterizadas como princípios; (v) um conflito entre regras pode ser solucionado com a introdução de uma cláusula de exceção ou com a declaração de invalidade de uma das regras; (vi) a escolha da regra a ser invalidada pode se dar da seguinte forma: *temporalidade, especialidade*; a importância de cada regra em conflito; (vii) na colisão entre princípios, um deles terá que ceder sem ser declarado inválido e sem o uso da cláusula de exceção; (viii) um princípio tem preferência em face do outro (os de maior peso prevalecem sobre os de menor peso); (ix) se essa ponderação viola um direito fundamental, ela é proibida.

Partindo da normatividade dos princípios, ele trata da “ponderação de valores” ou “ponderação de interesses” (ALEXY: 2015), que corresponde à técnica de decisão judicial para “casos difíceis”, pela qual se busca estabelecer o peso, a importância, de cada um dos princípios que se opõem, diante do caso concreto, balizado pela razoabilidade, sem anular um dos princípios envolvidos e preservando o núcleo do princípio preterido (BARROSO: 2003, 32).

Isto porque, parece inequívoca a ideia de que os valores (axiomas) não só se distinguem um dos outros, como também estabelecem relações entre si de hierarquia e subordinação, como ensina HESSEN (2001, p. 99).

Segundo BARROSO (2004), essa técnica pode se desenvolver em três etapas, a saber: (i) na primeira etapa, o aplicador identifica todas as normas relevantes para a solução do caso e

²¹ MÜLLER, segundo ALEXY, confunde os conceitos de norma (muito amplo), relevância normativa, fundamento da norma.

os conflitos entre elas; (ii) na segunda etapa, o aplicador examina os fatos, as circunstâncias concretas e a sua ligação com os elementos normativos; (iii) na terceira etapa, a ponderação é singularizada em oposição à subsunção.

Sabe-se que DWORKIN também se debruçou sobre essa questão, ao examinar o positivismo jurídico, inicialmente popularizado AUSTIN (“teoria simples” de AUSTIN, segundo DWORKIN) e especialmente na forma dada por HART, que prega uma versão positivista mais completa do que a de AUSTIN (DWORKIN: 2007, p. 27).

HART rejeita a ideia de regra como ordem e entende que a obrigação jurídica não depende da ameaça de dano. Para ele, há dois tipos diferentes de regras: primárias (regras de obrigação) e secundária (regras que outorgam poderes para o reconhecimento e produção de regras de conduta). Regra é um padrão de comportamento (aceitação ou prática reiterada), promulgada segundo uma forma estabelecida na “regra de reconhecimento” (validade) (DWORKIN: 2007, p. 31 e 32). Mas, AUSTIN e HART concordam que as regras jurídicas têm limites imprecisos e uma “textura aberta” (DWORKIN: 2007, p. 34-35).

Para DWORKIN, há padrões que não são regras: os princípios *lato sensu* (princípios *stricto sensu*, políticas, etc). Para ele, política é o tipo de padrão que estabelece um objetivo positivo a ser alcançado (uma melhoria econômica, social ou política para a sociedade, por exemplo) ou um objetivo negativo (estado a ser protegido de mudanças, por exemplo). Já o princípio *stricto sensu* é o tipo de padrão que deve ser observado porque decorre da ideia de justiça, equidade ou moralidade. A distinção é necessária, segundo ele. E não se pode aceitar a tese utilitarista segundo a qual o princípio da justiça é uma declaração disfarçada de objetivo (DWORKIN: 2007, p. 36).

Ademais, princípios *lato sensu* (princípios *stricto sensu*, política, etc) e regras são padrões diferentes (DWORKIN: 2007, p. 37). Regras são padrões objetivos (tudo ou nada) (DWORKIN: 2007, p. 39). Ao contrário, o princípio *lato sensu* enuncia uma razão que conduz o argumento em uma certa direção, mas que exige análise casuística (decisão particular). Os princípios podem conduzir a direções distintas. Nesse caso, um deve prevalecer (“ponderação”). Isso não significa que o preterido deixou de integrar o sistema jurídico, porque ele pode vir a prevalecer em outro caso (DWORKIN: 2007, p. 41). Os princípios são analisados

em função do seu peso ou importância quando se inter cruzam. Um deve prevalecer. Mas não há mensuração exata (DWORKIN: 2007, p. 42).

As regras não têm essa dimensão (peso e importância). Não se pode aceitar que se duas regras entram em conflito, uma suplanta a outra em virtude de sua importância maior, apenas. Se duas regras entram em conflito, uma delas não pode ser válida. Um sistema jurídico pode regular esses conflitos, entre regras (antinomias normativas), através de outras regras (hierarquia, temporalidade, especialidade, princípio mais importante). Em muitos casos a distinção é difícil de ser estabelecida (DWORKIN: 2007, p. 43).

Nos EUA, por exemplo, a 5ª emenda determina que o Congresso não pode cercear a liberdade de expressão. Uns veem esse enunciado como regras, de forma absoluta. Outros o veem como um princípio, que admite ponderação (DWORKIN: 2007, p. 44).

Os princípios *lato sensu* sustentam e dão amparo às decisões judiciais particulares (a solução da controvérsia). Ao deixar de aplicar uma regra já existente (ou flexibilizá-la), dando-lhe nova interpretação, à luz de um princípio, o aplicador constrói uma nova regra, até então inexistente (DWORKIN: 2007, p. 46). Para os positivistas, não havendo uma regra clara, o juiz deve exercer seu poder discricionário mediante a criação de uma “nova” regra. Portanto, pode haver uma conexão entre o positivismo e essa segunda perspectiva (abordagem) sobre o papel dos princípios *lato sensu* (faculdade do juiz) (DWORKIN: 2007, p. 50). Os princípios não podem ser vinculantes ou obrigatórios (DWORKIN: 2007, p. 56).

Ao analisar essa distinção a partir de exemplos reais (DWORKIN: 2007, p. 37-38), portanto, DWORKIN sugere implicitamente que esses padrões se destinam a soluções particulares, ou seja, antinomias normativas individuais e concretas. É para isto que servem, então.

Diante desse mesmo desafio, especialmente no plano constitucional, a doutrina e a jurisprudência nacional também vêm classificando e ordenando hierarquicamente tais conteúdos, bem como ponderando aqueles de mesmo relevo.

Atualmente, no Brasil, essa técnica vem promovendo uma ascensão do Direito Constitucional, que deu ensejo a um movimento rotulado ou “neoconstitucionalismo”, que tem BARROSO (2003) como um de suas referências, que promove uma releitura da Constituição

com a identificação de valores de maior importância, especialmente no contexto da solução dos conflitos normativos decorrentes da interpretação e aplicação do Direito Positivo.

Ao contrário de DWORKIN (2007), para ALEXY (2015) e BARROSO (2003), dentre outros, as regras constitucionais têm preferência sobre os princípios constitucionais. Elas, como padrão geral, não devem ser ponderadas, posto que são fruto exatamente de uma ponderação de valores feita pelo legislador constituinte antes de produção dos enunciados prescritivos constitucionais e correspondem à sua escolha em relação ao que deve prevalecer.

Em sentido contrário, LADEUR e CAMPOS (2016), bem como MÜLLER (2008), refutam essa teoria sob o argumento, em síntese, de que ela permite a criação de novos direitos não tutelados na Constituição.

Para ÁVILA (2018), esses conteúdos subjetivos podem ser classificados e ordenados em: (i) regras objetivas (ii) princípios (que estabelecem um estado ideal a ser alcançado) e (iii) postulados hermenêuticos (que orienta a aplicação de outras normas: proporcionalidade e razoabilidade). Para ele, as regras objetivas também devem prevalecer sobre os princípios e postulados.

Para CARVALHO (2008, p. 248-263), esses conteúdos subjetivos podem ser classificados e ordenados em função do grau de objetividade, nesta ordem: (i) princípios objetivos, (ii) valores e (iii) sobreprincípios (ou sobrevalores). Para ele, os princípios objetivos (anterioridade nonagezinal, por exemplo) operam a serviço dos valores e dos sobreprincípios, assumindo uma posição hierárquica inferior. Os sobreprincípios são os valores de maior importância, valores fundamentais, que devem prevalecer sempre, inclusive sobre as regras, a exemplo da *segurança jurídica*.

De qualquer modo, parece haver um certo consenso no sentido de que esse sopesamento ou ponderação só se mostra adequado diante de um caso concreto, e não em abstrato, como também de modo que o valor preterido não seja totalmente anulado, ficando mantido o seu núcleo.

Assim sendo, essas ideias oferecem o instrumental necessário para a análise do problema aqui enfrentado.

4 PONDERANDO NO CASO CONCRETO

Para analisar o problema aqui apresentada, de início, há de se identificar todas as normas e princípios constitucionais relevantes para a solução do caso e os conflitos entres elas.

Nesse cenário, o *acesso à justiça* ou *jurisdição* (inciso XXXV do art. 5º da CF/88) se apresenta como a principal diretriz dirigida à produção de normas jurídicas gerais e abstratas (pelo legislador) ou individuais e concretas (pelo aplicador da lei), isto porque ela assume a posição de verdadeira garantia constitucional e direito fundamental, como ensina SOUZA (2013, p. 79-82), diante da função estatal pacificadora e de solução de conflitos (CINTRA: 2010, p. 30).

Nesse contexto, é importante ter em mente que o *acesso à justiça* não significa apenas a admissão do processo ou o direito de ingressar em juízo. É muito mais. É garantir, por exemplo, o direito de defender-se adequadamente, inclusive em processo criminal (CINTRA: 2010, p. 39).

No mesmo sentido, ensina DINAMARCO (2009, p. 117), *in verbis*: “*Para a plenitude do acesso à justiça importa remover os males resistentes à universalização da tutela jurisdicional e aperfeiçoar internamente o sistema, para que seja mais rápido e mais capaz de oferecer soluções justas e efetivas.*”

Trilhando caminho semelhantes, GRECO (2009, p. 9-20) destaca o *acesso à justiça* como o mais relevante princípio da teoria geral do processo. E para SOUZA (2016, p. 99-108), a jurisdição está inserida no contexto dos direitos e deveres fundamentais: direito do cidadão, dever do Estado. E o *acesso a la jurisdicción* (acesso à justiça) é a “porta de entrada” dessa jurisdição (SOUZA: 2016, p. 240), assumindo a posição de o mais relevante (ou um dos mais) princípio(s) da teoria geral do processo.

Exatamente por isso, dessa garantia fundamental decorrem diversas outras (CINTRA: 2010, p. 40-41), a saber: ao *devido processo legal* ou *processo devido* (inciso LIV do art. 5º da CF/88), ao *contraditório* e à *ampla defesa* (inciso LV do art. 5º da CF/88) e à *efetividade das decisões*. E, nessa linha, é possível, ainda, citar outras garantias que decorrem do *acesso à*

justiça: razoável duração do processo e a celeridade de sua tramitação (inciso LXXVIII do art. 5º da CF/88).

Aqui, é oportuno pontuar que alguns autores, como DIDIER JÚNIOR (2006) e THEODORO JÚNIOR (2015), entendem os direitos processuais correm em paralelo, de forma autônoma, mas sem negar-lhe a condição de direito fundamental, como no caso do direito ao *devido processo legal* ou *processo devido* e à *efetividade*.

Em verdade, a Constituição Federal de 1988 incluiu uma série de dispositivos de natureza processual no rol dos direitos e garantias fundamentais (DIDIER JÚNIOR: 2006, p. 31).

E, nesse contexto, segundo DIDIER JÚNIOR (2006, p. 32), inclusive, vários autores têm destacado o estudo do processo à luz dos direitos fundamentais, a saber: Nelson Nery Júnior, Leonardo Greco, Luiz Guilherme Marinoni, etc.

Pois bem, restando identificadas as diretrizes constitucionais para a solução do problema aqui analisado e diante do instrumental necessário indicado no item anterior, passa-se a apresentar algumas proposições normativas sobre o tema.

Ocorre que os princípios norteadores dos feitos executivos da Fazenda Pública (e.g.: eficácia material do feito executivo, primazia do crédito público sobre o privado, especialidade das execuções fiscais), citados no referido precedente do STJ (REsp 1.272.827/PE, julgado sob o regime dos recursos repetitivos) que prestigia o “princípio” da *especialidade* da LEF em detrimento da *temporalidade* da reforma no CPC/73 em 2006, estão veiculados, expressa ou implicitamente, na legislação infraconstitucional, apenas, porque não há diretriz constitucional específica nesse sentido, especialmente no Preâmbulo ou nos primeiros 05 (cinco) artigos da CF/88.

Assim sendo, se mostra inadequado qualquer tipo de ponderação entre essas diretrizes infraconstitucionais e as constitucionais, eis que se encontram em diferentes níveis normativos.

Nesse caso, sob a ótica infraconstitucional, trilhando o próprio entendimento do STJ exarado ao julgar o referido REsp 1.272.827/PE, a solução mais coerente seria concluir que o

rito do “incidente de descon sideração da personalidade jurídica” veiculado no CPC/2015 é aplicável à execução fiscal.

Isto porque, o entendimento firmado pelo STJ é no sentido de que o “critério” de *especialidade* da LEF deve prevalecer quando existem regras conflitantes, em sentidos opostos, na LEF e o CPC. Mas, nos casos de omissão da LEF, as novas regras do CPC devem ser aplicadas à execução, prevalecendo o critério da *temporalidade*.

E, *in casu*, se está diante de uma omissão da LEF, que não veicula qualquer regra acerca do redirecionamento do feito executivo em face de terceiros (responsáveis tributários), hipótese esta semelhante àquela analisada pelo STJ ao julgar referido REsp 1.272.827/PE: a ausência de regra expressa na LEF sobre o efeito dos embargos à execução fiscal, se suspensivo ou não.

Todavia, mesmo supondo que existisse alguma diretriz constitucional que desse amparo e suporte a esses princípios norteadores dos feitos executivos da Fazenda Pública (e.g.: eficácia material do feito executivo, primazia do crédito público sobre o privado, especialidade das execuções fiscais), seria imperioso verificar se tais diretrizes possuiriam status de diretriz (princípio) fundamental, a ponto de viabilizar e justificar o exercício de “ponderação” pelos autores citados e que tratam desse tema.

Mas mesmo supondo que algum princípio constitucional fundamental desse amparo e suporte aos princípios norteadores dos feitos executivos da Fazenda Pública, estando ele no mesmo nível do *acesso à justiça*, aí sim seria o caso de realizar o exercício da “ponderação”, para identificar qual princípio possui maior peso e, por isso, deve prevalecer, tal qual ensinam citados e que tratam desse tema.

Para tanto, é preciso considerar que se a ponderação viola um direito fundamental, ela é proibida, ou seja, o resultado dessa ponderação não pode mitigar totalmente o princípio preterido.

Seja como for, nos casos em que o nome do terceiro (responsável tributário) já consta na CDA, não há o que se falar em instauração do referido incidente, nem em ponderação de princípios fundamentais, porque, nesses casos, segundo o entendimento firmado pelo STJ (REsp 635.858/RS e AgRg nos REsp 867.483/MG), cabe ao terceiro o ônus de provar a sua

“inocência tributária” (a inoocorrência da hipótese de responsabilidade tributária que lhe é imputada), através dos meios de defesa que o sistema processual lhe garante: a exceção de pré-executividade ou embargos, a depender do caso.

A controvérsia e o problema aqui analisados dizem respeito à segunda hipótese, portanto, quando o nome do terceiro (responsável tributário) não consta na CDA, mas o exequente pretende ver o feito executivo redirecionado de face dele.

4.1 Ponderação 1

Então, ao atribuir mais peso a um suposto princípio constitucional fundamental que desse amparo e suporte aos princípios norteadores dos feitos executivos da Fazenda Pública, a solução coerente seria optar pelo critério da *especialidade* da LEF, rejeitando a aplicabilidade das regras que disciplinam o novo incidente à execução fiscal.

Nesse caso, o terceiro (responsável tributário) só toma conhecimento do da sua condição, de executado, quando o redirecionamento se aperfeiçoa, restando-lhe a utilização dos meios de defesa que o sistema processual lhe garante: a exceção de pré-executividade ou embargos, a depender do caso.

Ocorre que, nesse caso, o terceiro se vê em uma posição maior frágil e onerosa. Frágil, porque se vê forçado a suportar os atos preparatórios da expropriação do seu patrimônio. Onerosa, porque o exercício do direito de ação através da oferta de embargos é a forma processual mais onerosa financeiramente (custas judiciais, honorários advocatícios, honorários periciais, etc) e menos célere, já que se trata de rito ordinário.

Qualquer réu, em qualquer tipo de procedimento judicial, tem o direito de apresentar sua resposta sem suportar o ônus de custas judiciais, por exemplo. Todavia, o terceiro, na execução fiscal, nesta opção, não tem o mesmo direito.

Pode-se, então, dizer que esta ponderação viola o direito fundamental ao *acesso à justiça*, mitigando-o integralmente, o que não se pode admitir.

4.2 Ponderação 2

Ao atribuir mais peso ao *acesso à justiça*, a solução adequada seria optar pelo critério da *temporalidade*, aplicando as novas regras do CPC/2015 à execução fiscal, mormente as que tratam do novo incidente.

Nesse caso, o incidente seria instaurado a pedido do credor com o objetivo de se verificar a materialização das hipóteses de responsabilidade tributária fixadas no CTN, cujo ônus da prova recai sobre o exequente, seguindo a orientação do STJ (EREsp 635.858/RS e AgRg nos EREsp 867.483/MG). E, ao terceiro, em face de quem se deseja redirecionar o feito executivo, seria facultado, sem custos, o exercício de sua *ampla defesa* e garantindo-lhe o *contraditório* antes mesmo da decisão judicial que decide sobre a sua responsabilidade tributária ou não.

Esta é, sem dúvida, uma solução possível e coerente, à luz da teoria dos direitos fundamentais (“neoconstitucionalismo”), que prestigia o *acesso à justiça*, atribuindo-lhe mais peso no exercício da ponderação de interesses, afinal, ele é o mais (ou um dos mais) importante(s) princípio constitucional de ordem processual no sistema jurídico nacional.

5 CONCLUSÕES

Diante do que foi exposto, é possível concluir o seguinte: (i) a controvérsia ora analisada se refere apenas aos casos em que o nome do terceiro (responsável tributário) não consta na CDA, mas o exequente pretende ver o feito executivo redirecionado de face dele; (ii) não há registro de análise sobre o problema ora posta diretamente sob a ótica constitucional, especialmente à luz do *acesso à justiça*; (iii) o problema ora posto pode e deve ser analisado sob a ótica constitucional, em especial à luz dos direitos e garantias fundamentais de ordem processual; (iv) o *acesso à justiça* é, atualmente, concebido pela doutrina brasileira como um direito fundamental; o mais importante deles ou um dos; (v) logo, o problema ora apresentado pode ser examinado sob a ótica desse *acesso à justiça*; (vi) a ponderação de interesses, no bojo da teoria dos direitos fundamentais (neoconstitucionalismo), se mostra uma ferramenta importante na busca de soluções para o problema ora examinado; (vii) por meio dessa técnica, é possível e legítimo concluir que, ao atribuir mais peso ao *acesso à justiça*, a solução adequada seria optar pelo critério da *temporalidade*, aplicando as novas regras do CPC/2015 à execução fiscal, mormente as que tratam do novo incidente; (viii) pelas mesmas razões, se pode chegar a esta conclusão ainda que houvesse um conflito expresso entre as regras da LEF e do CPC/2015, ou seja, regras em sentido diverso; (ix) considerando que a presente controvérsia decorre de uma

omissão legislativa, já que a LEF não veicula qualquer regra sobre o redirecionamento da execução fiscal em face de terceiros, a solução ora apresentada se mostra mais “fácil”.

6 REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais** (Tradução: Virgílio Afonso da Silva). 2ª edição (4ª tiragem). São Paulo: Malheiros, 2015.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição á aplicação dos princípios jurídicos**. 18ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2018.

BARROSO, Luis Roberto. *Colisão entre Liberdade de Expressão e Direitos da Personalidade. Critérios de Ponderação. Interpretação Constitucionalmente Adequada do Código Civil e da Lei de Imprensa*. In: **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 1-36, jan. 2004.

_____. *Fundamentos teóricos e filosóficos do novo direito constitucional brasileiro (pós-modernidade, teoria crítica e pós-positivismo)*. In: **A nova interpretação constitucional: ponderação, direitos fundamentais e relações privadas**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008.

CATANHEDE, Luís Claudio Ferreira. *O redirecionamento da execução fiscal em virtude do encerramento irregular da sociedade executada e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica*. In: ARAÚJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo César. **O novo CPC e o seu impacto no direito tributário**. São Paulo: Fiscosoft, 2015, p. 43-69.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo, GRINOVER, Ada Pellegrini, DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 26ª edição. São Paulo: Malheiros, 2010.

CONRADO, Paulo César. **Execução fiscal**. São Paulo: Noeses, 2017.

- DIDIER JÚNIOR, Freddie. **Direito processual civil: teoria geral do processo e processo de conhecimento**. Volume 1. 6ª edição. Salvador: JusPODIVM, 2006.
- DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. Volume I. 6ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2009.
- DWORKIN, Ronaldo. **Levando os direitos a sério** (Tradução: Nelson Boeira). 2ª edição. São Paulo: Martins Fontes, 2007.
- FERRAGUT, Maria Rita. *Incidente de desconsideração da personalidade jurídica e os grupos econômicos*. In: ARAÚJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo César. **O novo CPC e o seu impacto no direito tributário**. São Paulo: Fiscosoft, 2015, p. 13-42.
- GONZÁLEZ, Thiago Holanda. *O incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto nos arts. 133 a 137 do novo código de processo civil (lei nº 13.105/2015) e as execuções fiscais*. In: **Revista da Procuradoria Geral do Estado – RPGE**, Porto Alegre, v 37 n. 77, jan/jun 2016, p. 137-168;
- GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005.
- GRECO, Leonardo. **Instituições de processo civil: introdução ao direito processual civil**. Volume I. 5ª edição (revista, atualizada e ampliada). Rio de Janeiro: 2015.
- HESSEN, Johannes. **Filosofia dos valores** (Tradução: L. Cabral Moncada). Coimbra: Almedina, 2001.
- LADEUR, Karl-Heinz; CAMPOS, Ricardo. *Entre teorias e espantalhos: deturpações constitutivas na teoria dos princípios e novas abordagens*. In: CAMPOS, Ricardo (org.). **Crítica da ponderação: método constitucional entre a dogmática jurídica e a teoria social**. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 97-131.
- MÜLLER, Friedrich. **Teoria estruturante do direito** (Tradução: Peter Naumann e Eurides Avance de Souza). São Paulo: RT, 2008.

SOUZA JÚNIOR, Antônio Carlos F. de.; QUEIROZ, Mary Elbe. *O incidente de descon sideração da personalidade jurídica no CPC-2015 e a responsabilidade tributária: primeiras impressões*. In: SOUZA JÚNIOR, Antônio Carlos F. de; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Novo CPC e o processo tributário**. São Paulo: Foco Fiscal, 2015, p. 255-277.

SOUZA, Wilson Alves de. **Acesso à Justiça**. Salvador: Dois de Julho, 2013.

_____. **Los límites subjetivos internos de la jurisdicción: caracterización de la Sentencia dictada por un órgnao jurisdiccional sin atribución constitucional**. Salvador: Dois de Julho, 2016.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil**. Volume I. 56ª edição (revista, atualizada e ampliada). Rio de Janeiro: 2015.