

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO**

**A INSTAURAÇÃO (OU NÃO) DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA  
PERSONALIDADE JURÍDICA NO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO  
FISCAL ÀS EMPRESAS E ADMINISTRADORES PERTENCENTES AO GRUPO  
ECONÔMICO**

**DAVI MACHADO GONÇALVES**

**RIO DE JANEIRO**

**2023**

DAVI MACHADO GONÇALVES

**A INSTAURAÇÃO (OU NÃO) DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA  
PERSONALIDADE JURÍDICA NO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO  
FISCAL ÀS EMPRESAS E ADMINISTRADORES PERTENCENTES AO GRUPO  
ECONÔMICO**

Monografia elaborada no âmbito da  
graduação em Direito da Universidade Federal  
do Rio de Janeiro, como pré-requisito parcial  
para obtenção do grau de bacharel em Direito,  
sob a orientação do Prof. Dr. Eduardo Maneira.

RIO DE JANEIRO

2023

## CIP - Catalogação na Publicação

G635i      Gonçalves, Davi Machado  
A instauração (ou não) do incidente de  
desconsideração da personalidade jurídica no  
redirecionamento da execução fiscal às empresas e  
administradores pertencentes ao grupo econômico /  
Davi Machado Gonçalves. -- Rio de Janeiro, 2023.  
67 f.

Orientador: Eduardo Maneira.  
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -  
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade  
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2023.

1. Execução Fiscal. 2. Grupo Econômico. 3.  
Incidente de Desconsideração da Personalidade  
Jurídica. 4. Redirecionamento. I. Maneira, Eduardo,  
orient. II. Título.

DAVI MACHADO GONÇALVES

**A INSTAURAÇÃO (OU NÃO) DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA  
PERSONALIDADE JURÍDICA NO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO  
FISCAL ÀS EMPRESAS E ADMINISTRADORES PERTECENTES AO GRUPO  
ECONÔMICO**

Monografia elaborada no âmbito da  
graduação em Direito da Universidade Federal  
do Rio de Janeiro, como pré-requisito parcial  
para obtenção do grau de bacharel em Direito,  
sob a orientação do Prof. Dr. Eduardo Maneira

Data: \_\_/\_\_/\_\_\_\_.

Banca Examinadora:

---

Orientador

---

Membro da Banca

---

Membro da Banca

RIO DE JANEIRO

2023

## RESUMO

**GONÇALVES, Davi Machado. A INSTAURAÇÃO (OU NÃO) DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL ÀS EMPRESAS E ADMINISTRADORES PERTENCENTES AO GRUPO ECONÔMICO. Rio de Janeiro, 2023. Monografia de final de curso. Faculdade Nacional de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro.**

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é cabível para desconsiderar a personalidade jurídica do réu, incluindo no polo passivo terceiros estranhos ao processo. Contudo, a possibilidade de instauração desse incidente no processo de execução fiscal é matéria controvertida diante da interpretação antagônica entre a 1ª Turma e 2ª Turma, ambas do Superior Tribunal de Justiça. O objeto deste trabalho é explorar, à luz dessa divergência, se no redirecionamento da execução fundada em dívida tributária aos sócios, administradores e demais empresa do Grupo Econômico, seja ele de fato ou de direito, é possível e necessário, ou não, a instauração desse incidente.

**Palavras-Chave:** Incidente de desconsideração da Personalidade Jurídica; Grupo Econômico de Fato; Execução Fiscal; Redirecionamento.

## ABSTRACT

**THE INITIATION (OR NOT) OF THE PIERCING OF THE CORPORATE VEIL PROCEEDING IN THE REDIRECTION OF TAX EXECUTION AGAINST COMPANIES AND ADMINISTRATORS BELONGING TO THE ECONOMIC GROUP. Rio de Janeiro, 2023. Graduation thesis. National Law School of the Federal University of Rio de Janeiro.**

The piercing of the corporate veil proceeding is applicable to disregard the legal personality of the defendant, including third parties unrelated to the lawsuit being included in the defendant side. However, the feasibility of initiating this proceeding in tax execution processes is a contentious issue due to conflicting interpretations between the 1st and 2nd Panels of the Superior Court of Justice. The purpose of this study is to explore, in light of this divergence, whether, in redirecting the execution based on tax debt to the shareholders, administrators, and other entities within the Economic Group, whether factual or legal, the initiation of this proceeding is possible and necessary, or not.

**Keywords:** Piercing of the Corporate Veil Proceeding; Economic Group; Tax Execution; Redirection.

## LISTA DE ABREVIATURAS

CC	Código Civil de 2002
CJF	Conselho da Justiça Federal
CPC	Código de Processo Civil de 2015
CPC/73	Código de Processo Civil de 1973
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
FPPC	Fórum Permanente de Processualistas Civil
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
IDPJ	Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica

## SUMÁRIO

<b>RESUMO.....</b>	<b>4</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>5</b>
<b>LISTA DE ABREVIATURAS.....</b>	<b>6</b>
<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
1.1 Apresentação do tema.....	8
1.2 Justificativa e objeto .....	12
1.3 Metodologia.....	13
<b>CAPÍTULO 1 – A DIVERGÊNCIA DE ENTENDIMENTO ENTRE A 1ª TURMA E 2ª TURMA DO STJ .....</b>	<b>14</b>
1 Entendimento da Segunda Turma do STJ .....	14
1.2 O entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça.....	24
1.3 Embargos de divergência com processamento admitido e afetação do tema.....	30
<b>CAPÍTULO 2 — A NECESSIDADE DE UNIFORMIZAR A JURISPRUDÊNCIA EM CONFORMIDADE COM O ENTENDIMENTO DA 1ª TURMA DO STJ .....</b>	<b>34</b>
2.1 O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é compatível com o rito da execução fiscal e necessário para assegurar a ampla defesa. ....	34
2.2 O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é necessário para verificar a formação e existência do grupo econômico .....	39
2.3 Além do entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, é imprescindível a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para apuração do ato ilícito do art. 135 do Código Tributário Nacional .....	42
2.4 A solidariedade prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional não define o sujeito passivo .....	44
2.5 Ainda que se entenda pela inaplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, a jurisprudência encontrou outra solução: a defesa prévia da 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.....	51
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>57</b>



<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>59</b>
---	-----------

## INTRODUÇÃO

### 1.1 Apresentação do tema

A presente monografia busca analisar a possibilidade de instaurar o incidente de descon sideração da personalidade jurídica, disciplinado nos arts. 133 a 137, do CPC/2015, na hipótese em que a parte exequente pretende redirecionar a execução fiscal contra as demais empresas, administradores e sócios pertencentes ao mesmo grupo econômico da devedora originária.

Sobre o tema, há divergência jurisprudencial entre a Primeira e a Segunda Turma do STJ sobre a possibilidade de instaurar o incidente de descon sideração da personalidade jurídica no processo da execução fiscal, sobretudo para apurar a responsabilidade solidária das empresas, administradores e sócios do grupo econômico.

Cumpr e esclarecer que, para fins tributários, o grupo econômico de direito é aquele previsto no art. 265 da Lei nº 6.404/1976 – sendo sua formação de mais fácil análise, uma vez que sua organização está disciplinada pela legislação.

Por outro lado, existe o grupo econômico de fato, caracterizado conforme o art. 275, §§ 1º e 2º da Instrução Normativa da RFB nº 2.110/2022, que possui a mesma redação do art. 2º, §§ 2º e 3º da CLT:

§ 1º Caracteriza-se grupo econômico quando uma ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica. (CLT, art. 2º, § 2º)

§ 2º Não caracteriza grupo econômico a mera identidade de sócios, sendo necessárias, para a configuração do grupo, a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes. (CLT, art. 2º, § 3º).

Um bom exemplo de característica do grupo econômico de fato é a semelhança de endereço, objeto social, de nome fantasia, de procuradores para movimentar as contas bancárias, de contatos telefônicos, endereço eletrônico e de sócios. Quanto aos sócios, é muito comum que sejam da mesma família, caracterizando o grupo econômico familiar.

Esclarecidos os elementos utilizados para identificar o grupo econômico, verifica-se a necessidade de se instaurar o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, uma vez que tais elementos devem ser analisados sob a ótica do devido processo legal e expostos ao contraditório. Isso porque não basta a presença de todos esses elementos para presenciar a formação do grupo econômico, sendo imprescindível a demonstração de uma estrutura de controle e de uma comunhão de interesses jurídicos entre as empresas e administradores.

Além disso, é cediço que o débito tributário pode ser cobrado de terceiros, na qualidade de responsável por transferência, quando a legislação prevê sua obrigação de arcar com o débito. Para a configuração da responsabilidade por transferência, considera-se o fato jurídico tributário, como o ato que originou a obrigação tributária e o fato jurídico que direciona a obrigação ao terceiro.

Nesse tipo de responsabilidade, no tocante ao grupo econômico, o artigo 135 do CTN é utilizado para redirecionar a dívida aos administradores dos grupos econômicos, sob o fundamento que a utilização de empresas organizadas em grupo econômico de fato para fraudar o fisco configura ato ilícito. Por seu turno, o art. 134 do CTN é utilizado para redirecionar a dívida à empresa terceira do grupo econômico, que passa a suceder a devedora originária.

Além disso, sabe-se que o débito tributário pode ser cobrado de terceiros, como responsáveis substitutos, enquanto participante da formação do fato gerador. Nessa situação, os Tribunais vêm aplicando a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN, assim como a desconconsideração da personalidade jurídica nos moldes do art. 50 do CC, de forma que todas as empresas que possuam interesse comum na formação do fato gerador acabam respondendo pela sua respectiva obrigação tributária.

Esse interesse comum, por sua vez, pode ser traduzido na confusão patrimonial, em fraudes, no abuso de direito e na má-fé (Filho, 2020), requisitos descritos no art. 50 do CC. Para tanto, a fim de verificar o preenchimento de tais requisitos para a desconconsideração da personalidade jurídica e, assim, atrair a responsabilidade solidária, o legislador, através dos arts. 133 a 137 do CPC, instituiu um procedimento incidental, como ressalta MARCELO DA ROCHA RIBEIRO DANTAS:

**Ademais, a maneira que o direito encontrou de fazer com que os grupos econômicos ilícitos respondam por suas condutas antijurídicas, foi através da desconsideração inversa da personalidade jurídica, consagrada no art. 50 do Código Civil, e que, agora, dentro do processo de execução, irá receber novo tratamento, em razão das novidades trazidas pelo Código de Processo Civil de 2015, tendo em vista o Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica (art. 133 a 137).**

Esse tipo de responsabilização, embora não seja propriamente uma responsabilidade tributária, já que não põe o grupo econômico como componente do polo passivo, mas como terceiro, servirá aos mesmos propósitos, ou seja, levar dinheiro aos cofres públicos. **Todavia, um novo paradigma processual surge, dando possibilidade de que se exerça a ampla defesa e o contraditório àqueles que muitas vezes ficavam em verdadeiro limbo processual** (grifou-se e destacou-se.)

A Segunda Turma do STJ, entretanto, quando do julgamento do AgInt no Resp nº 1742004/SP, entendeu que o referido procedimento, por suspender o processo executivo, não seria compatível com a Lei nº 6.830/1980, uma vez que nela está prevista a exigência de garantia do juízo para apresentação de defesa e suspensão do processo. Eis a ementa do referido julgado, que muito bem ilustra a posição da Segunda Turma:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL FUNDADO NOS ARTS. 50 DO CC/2002, 30, IX, DA LEI 8.212/91 E 124, I, DO CTN. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.** I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015. II. Na origem, trata-se de Agravo de Instrumento, interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão mediante a qual o Juízo singular, em sede de Execução Fiscal, determinara a instauração de incidente de desconsideração da personalidade jurídica, em decorrência de pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, fundado nos arts. 50 do CC/2002, 30, IX, da Lei 8.212/91 e 124, I, do CTN, contra empresas que constituem grupo econômico com a executada, falida e sem patrimônio para solver os débitos em cobrança. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, reformando a decisão, deu provimento ao Agravo de Instrumento, para afastar a instauração do incidente. Nas razões do Recurso Especial, a parte recorrente aponta, além do dissídio, violação aos arts. 133 e 134 do CPC/2015, alegando, em suma, que “o artigo 133 e seguintes do CPC são aplicáveis às execuções fiscais, na medida em que a instauração deste incidente processual corrobora com as disposições legais do próprio Código Tributário Nacional, que exige peremptoriamente que a Fazenda Pública, antes de redirecionar o executivo fiscal, prove que o responsável cometeu infração à lei, contrato social ou estatuto, ou que a sociedade foi dissolvida irregularmente”. III. **Consoante entendimento pacífico desta Segunda Turma, independentemente do fundamento legal do pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, “há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015” (STJ, AgInt no REsp 1.759.512/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 18/10/2019).** Ademais, “na execução fiscal ‘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). **Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124 e 133, do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial.** Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exige-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito" (STJ, Resp 1.786.311/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 14/05/2019). No mesmo sentido: STJ, AgInt no Resp 1.866.901/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, Dje de 27/08/2020; AREsp 1.455.240/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 23/08/2019. IV. Agravo interno improvido. (grifou-se e destacou-se.)

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por outro lado, entendeu pela aplicação excepcional do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no processo de execução fiscal. Assim, como ilustra o acórdão proferido no AgInt no REsp 1912254/PE, seria necessário o processo incidental quando não se vislumbra a responsabilidade tributária estrita, qual seja aquela prevista no art. 134 e 135 do Código Tributário Nacional, assim como quando não constar o nome do terceiro na Certidão de Dívida Ativa, a saber:

**“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. EMPRESAS TERCEIRAS. GRUPO ECONÔMICO. HIPÓTESES DO ART. 50 DO CC. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CASO CONCRETO. NECESSIDADE.** PRECEDENTE RESP N. 1.775.269/PR. 1. A Primeira Turma, no julgamento do REsp n. 1.775.269/PR, DJe 1º/3/2019, ratificou entendimento no sentido de que não é preciso instauração de Incidente de Desconconsideração da Personalidade Jurídica (art. 133 do CPC/2015) 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, nas hipóteses em que o nome consta na Certidão de Dívida Ativa, após regular procedimento administrativo, ou, mesmo que o nome não esteja no título executivo, o fisco demonstre a responsabilidade, na qualidade de terceiro, em consonância com os artigos 134 e 135 do CTN. **Todavia, na hipótese de se pretender "[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, [deve haver a] 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 desconconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora".** 2. **No caso dos autos, tendo em vista que o Tribunal a quo entendeu pelo redirecionamento da execução a empresas terceiras somente com fundamento na existência de formação de grupo econômico, sem consignar a ocorrência de abuso da personalidade jurídica, confusão patrimonial ou desvio de finalidade, de rigor a necessidade de instauração de Incidente de**

**Desconsideração da Personalidade Jurídica.** 3. Agravo interno não provido (grifou-se e destacou-se.)

Diante da divergência de entendimento, surgiu o questionamento acerca da necessidade e possibilidade de se instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica diante do pedido de redirecionamento da execução fiscal, realizado pelo exequente, às empresas pertencentes ao grupo econômico de fato da devedora original.

## 1.2 Justificativa e objeto

A presente monografia tem como objetivo abordar uma problemática que reside na divergência de entendimento entre a Primeira e Segunda Turma do STJ quanto à viabilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, especialmente quando o exequente, em uma execução fiscal, busca o redirecionamento da execução fiscal a terceiros integrantes do grupo econômico de fato. Essa divergência, presente no âmbito do STJ, gera significativa insegurança jurídica e incerteza quanto à aplicação uniforme do ordenamento jurídico.

A Primeira Turma tem adotado uma interpretação sobre a possibilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, enquanto a Segunda Turma, por sua vez, tem se manifestado de maneira contrária.

A insegurança jurídica gerada por essa divergência é evidente, uma vez que situações análogas podem ser interpretadas de forma distinta, dependendo da turma a qual for distribuído o recurso. Essa variação interpretativa prejudica não somente a eficácia da execução fiscal, mas também a confiança dos contribuintes no sistema jurídico, em razão da disformidade de entendimento sobre questões cruciais envolvendo a desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, considerando o papel essencial do STJ na uniformização da jurisprudência e na garantia da segurança jurídica, é de suma importância que essa divergência seja resolvida de forma a pacificar o entendimento sobre a matéria. A análise aprofundada das posições das turmas e a avaliação dos impactos dessa divergência permitirão propor soluções e sugestões que contribuam para a estabilidade e coerência nas decisões judiciais, proporcionando um

ambiente seguro e previsível no âmbito da execução fiscal e, conseqüentemente, do Direito brasileiro.

Assim, esta monografia se propõe a investigar, analisar e apresentar propostas para a superação dessa divergência, visando contribuir para a consolidação de uma jurisprudência uniforme e coerente sobre o tema em debate. A relevância deste estudo se insere na necessidade de assegurar a segurança jurídica, a igualdade e a eficácia da execução fiscal, promovendo, assim, uma aplicação justa e equitativa do ordenamento jurídico nacional.

O objetivo do estudo, portanto, é responder à pergunta: é necessário e possível instaurar o incidente de descon sideração da personalidade jurídica diante do pedido de redirecionamento da execução fiscal às demais empresas pertencentes ao grupo econômico de fato da devedora originária?

### 1.3 Metodologia

O presente estudo utiliza como recurso metodológico a pesquisa exploratória documental, objetivando a análise de jurisprudência, artigos científicos, textos legislativos nacionais e internacionais, textos doutrinários, dissertações e demais fontes de dados.

O principal foco será na análise da divergência de jurisprudência da Primeira e Segunda Turma do STJ, inclusive com a observação de recurso de embargos de divergência já conhecidos e pendent es de julgamento (2017/0280388-9; 2019/0187119-0; 2019/0373059-1).

A jurisprudência será relacionada, sobretudo, com a doutrina especializada, de modo a verificar qual interpretação sobre a possibilidade de instaurar o incidente de descon sideração da personalidade jurídica estaria em conformidade com os diplomas legais.

## CAPÍTULO 1 – A DIVERGÊNCIA DE ENTENDIMENTO ENTRE A 1ª TURMA E 2ª TURMA DO STJ

Delineados os contornos gerais, será abordado, então, mais concentradamente a divergência de entendimento da 1ª e 2ª Turma do STJ sobre a necessidade de instaurar ou não o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica diante do requerimento de redirecionamento da execução fiscal lastreada em dívida ativa oriunda de matéria tributária aos membros do Grupo Econômico.

### 1 Entendimento da Segunda Turma do STJ

A Segunda Turma do STJ entende que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, instituto previsto no art. 133 e 134 do CPC, é incompatível com o rito especial estabelecido pela Lei nº 6.830/1980. Isso porque, primeiramente, a instauração do IDPJ, nos termos do art. 134, § 3º do CPC, suspende o curso do processo, tanto na fase de conhecimento como na fase de execução.

Veja-se que o referido parágrafo dispõe que a *“instauração do incidente suspenderá o processo, salvo hipótese do § 2º”*. A hipótese de não suspensão seria quando *“a desconconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial”*.

Antagonicamente, a Lei de Execução Fiscal não comporta a suspensão do processo sem a prestação de garantia. A exigência da garantia integral da dívida para a concessão de efeitos suspensivos aos embargos à execução fiscal — modalidade de oposição à execução fiscal — é consolidada pela doutrina:

"A partir da Lei 11.382/2006, que introduziu o art. 739-A, do CPC [1973], a ação de embargos à execução fiscal não possui o chamado efeito suspensivo automático ou *ope legis*, havendo a possibilidade de concessão do efeito suspensivo desde que preenchidos os seguintes requisitos: (a) se houver o requerimento do embargante, (b) relevância da argumentação, (c) risco de grave dano de difícil ou incerta reparação e (d) **garantia integral do juízo através de penhora, depósito ou caução referente ao crédito tributário devido.**" (NOLASCO, Rita; GARCIA, Victor. **16.13 Embargos à execução fiscal – Concessão de efeito suspensivo** In: NOLASCO, Rita; GARCIA, Victor. **Execução fiscal à luz da jurisprudência: Lei 6.830/1980 comentada artigo por artigo**. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2015. Disponível em:



jurisprudencia-lei-6830-1980-comentada-artigo-por-artigo/1499778260. Acesso em: 16 de Setembro de 2023.

A Segunda Turma do STJ, seguindo o mesmo entendimento da doutrina, também se pronuncia quanto à obrigatoriedade de garantia para a atribuição de efeito suspensivo aos embargos à execução:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. APLICABILIDADE DO ART. 739-A, § 1º, DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS. EFICÁCIA VINCULATIVA DO ACÓRDÃO PROFERIDO NO RESP 1.272.827/PE, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C, CPC.. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS ENSEJADORES DO EFEITO SUSPENSIVO PRETENDIDO. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. **É plenamente possível a atribuição de efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal, desde que preenchidos três requisitos: apresentação de garantia;** verificação pelo Juiz da relevância da fundamentação (fumus boni juris) e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (periculum in mora) ( Recurso Especial 1.272.827/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 31.05.2013 recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ). 2. O reexame dos requisitos do § 1º do art. 739-A do CPC, para fins de atribuição de efeito suspensivo aos embargos opostos à execução fiscal, demanda a incursão no conjunto fático-probatório dos autos, vedada na via especial, em razão do óbice contido na Súmula 7/STJ. 3. Agravo regimental não provido. (STJ - AgRg no AREsp: 529414 RS 2014/0138765-4, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 26/08/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 01/09/2014)

Esclarecida a incompatibilidade entre o incidente de desconsideração da personalidade jurídica com o rito especial da execução fiscal, por causa da suspensão automática do processo, a Segunda Turma do STJ firmou jurisprudência nesse diapasão, ilustrada pelo julgado abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE.** PRECEDENTES. 1. É desnecessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto nos arts. 133 a 137 do CPC/2015, para análise da pretensão pelo redirecionamento da execução fiscal a outra pessoa jurídica com a qual a executada formou grupo econômico de fato. 2. **O incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto nos arts. 133 a 137 do CPC/2015, é incompatível com a execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, [...] que, diversamente da lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015”** (AREsp 1.455.240/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 23/8/2019). 3. Agravo interno a que se nega provimento.” (AgInt no Resp nº 1833413/SE, Segunda Turma, Rel. Ministro OG FERNANDES, j. 10.05.2021, DJe 18.05.2021 – grifou-se e destacou-se)

Em segundo lugar, além da incompatibilidade em razão da suspensão, a Segunda Turma interpreta que o IDPJ, ao prever em seu o art. 135, do CPC que o terceiro na qual se pretende o redirecionamento será citado para manifestar e requerer a produção de provas, beneficia o terceiro com a oportunidade de oferecer uma “defesa prévia”.

Assim, entende que a referida “defesa prévia” é incompatível com a Lei nº 6.830/1980, que não comporta defesa sem a garantia do juízo, nos moldes do art. 16:

“Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:  
I- do depósito;  
II - da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro garantia;  
III - da intimação da penhora.”

Destaca-se, nesse sentido, o julgamento do AgInt no Resp nº1.759.512/RS, sob a relatoria do Ministro Francisco Falcão, o qual restou assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE AOS ARTS. 133 E SEGUINTE DO CPC/2015. ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 151, VI, DO CTN. DEFICIÊNCIA RECURSAL. INCIDÊNCIA DOS ENUNCIADOS N. 283 E 284 DA SÚMULA DO STF. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 1º DO DECRETO-LEI N. 1.025/1969. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO.

I - Na origem, trata-se de embargos à execução fiscal opostos em decorrência de redirecionamento determinado com fundamento nos arts.

124, I, 128 e 135, III, do CTN c/c arts. 50 e 187 do CC. Na sentença, os embargos foram julgados improcedentes. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida.

II - Sobre a apontada ofensa aos arts. 133 e seguintes do CPC/2015, o recurso não comporta provimento.

III - **O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que tem pacificado o entendimento no sentido de que há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015.** A propósito, confira-se: REsp n. 1.786.311/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 9/5/2019, DJe 14/5/2019.

IV - Sobre a alegada violação do art. 151, VI, do CTN, o recurso não comporta seguimento. O Tribunal de origem adotou como fundamento o fato de que (i) o caso gira em torno da configuração de grupo econômico de fato e há diversas execuções visando à satisfação de outros créditos; (ii) o parcelamento, assim, não abrange todos os créditos tributários do grupo econômico de fato; bem como que (iii) a propositura da medida cautelar fiscal (e a própria decretação da indisponibilidade de bens) ocorreu em momento anterior ao parcelamento dos débitos do devedor originário, não cabendo o desfazimento das medidas acauteladoras.

V - O reexame do acórdão recorrido, em confronto com as razões do recurso especial, revela que esse fundamento decisório, acima mencionado, é suficiente para manter o

acórdão proferido pelo Tribunal a quo, mas não foi rebatido no recurso especial, o que atrai os óbices dos Enunciados n. 283 e 284, ambos da Súmula do STF.

VI - Sobre a alegada ofensa ao art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/1969, o recurso não comporta provimento. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento consolidado no sentido da legalidade de aplicação do encargo legal de 20%, previsto no Decreto-Lei n. 1.025/1969, em substituição à condenação em honorários advocatícios, nos embargos à execução, assim como da aplicação da taxa SELIC, a partir de 1º de janeiro de 1995, como índice adequado para a cobrança de tributos federais. Nesse panorama, destacam-se: AgRg no REsp 1.574.610/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 8/3/2016, DJE 14/3/2016; REsp 1.650.073/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 6/4/2017, DJe 25/4/2017; REsp 1.574.582/PB, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2016, DJe 27/10/2016. VII - No tocante à parcela recursal referente ao art. 105, III, c, da Constituição Federal, verifica-se que o recorrente não efetivou o necessário cotejo analítico da divergência entre os acórdãos em confronto, o que impede o conhecimento do recurso com base nessa alínea do permissivo constitucional.

VIII - Conforme a previsão do art. 255 do RISTJ, é de rigor a caracterização das circunstâncias que identifiquem os casos confrontados, cabendo a quem recorre demonstrar tais circunstâncias, com indicação da similitude fática e jurídica entre os julgados, apontando o dispositivo legal interpretado nos arestos em cotejo, com a transcrição dos trechos necessários para tal demonstração. Em face de tal deficiência recursal, aplica-se o constante da Súmula n. 284 do STF.

IX - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.759.512/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/10/2019, DJe de 18/10/2019.)

No julgado acima, como se vê pela delineação do acórdão, o juízo de primeiro grau ao julgar os embargos oferecidos entendeu pela desnecessidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica o que foi mantido pelo Tribunal:

“Na origem, CTS Exportadora de Fumo Ltda opôs embargos à execução contra execução fiscal, com valor da causa de R\$ 407.311,92, em novembro de 2016 (fl. 10), que foram julgados improcedentes em sentença, considerando: (i) a possibilidade do redirecionamento da execução fiscal mesmo após a decretação da indisponibilidade dos bens em cautelar fiscal; (ii) a desnecessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para fins de redirecionamento da execução fiscal; bem como (iii) a legitimidade do encargo legal de 20% (Enunciado Sumular n. 168/TFR), que, no caso, afastou a condenação em honorários advocatícios.

Interposta apelação pela CTS Exportadora de Fumo Ltda., o Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento ao recurso, nos termos da ementa abaixo transcrita:

**EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. REDIRECIONAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. ADESÃO A PROGRAMA DE PARCELAMENTO. ATOS JUDICIAIS DECORRENTES DE MEDIDA CAUTELAR. ENCARGO LEGAL.**

1. O pedido de redirecionamento da execução fundado em alguma das hipóteses de responsabilidade pessoal previstas no CTN não se submete ao incidente previsto no artigo 133 do Código de Processo Civil.

2. A adesão da executada a programa de parcelamento de dívidas fiscais não obsta a realização, na execução fiscal, de atos judiciais que dêem concreção às medidas cautelares determinadas antes da opção pela moratória.

3. É legal e constitucional a cobrança do encargo de 20% previsto no Decreto-Lei nº 1.025, de 1969.”

Diante desse resultado, a ali embargante interpôs recurso especial demonstrando a violação ao art. 133 e seguintes do CPC:

“A recorrente aponta a ofensa aos arts. 133 e seguintes do CPC/2015, sustentando, em síntese, que o Tribunal de origem deveria ter decretado a nulidade da decisão que determinou o redirecionamento da execução fiscal, uma vez que não foi observada a necessidade de prévia instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica.”

O recurso especial interposto foi desprovido por decisão monocrática, a qual foi recorrida pela interposição de agravo interno. Ao apreciar o agravo interno, a 2ª Turma se pronunciou no sentido de que a decisão monocrática está em conformidade com a jurisprudência do STJ sobre a incompatibilidade entre o rito do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o rito especial da execução fiscal:

“Sobre a apontada ofensa aos arts. 133 e seguintes do CPC/2015, o recurso não comporta provimento.

Com efeito, o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que tem pacificado o entendimento no sentido de que há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015.”

Ademais, veja-se também o julgamento do REsp nº 1.786.311/PR, também sob a relatoria do Ministro Francisco Falcão, com a seguinte ementa:

“REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO DE EMPRESAS. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. INSTAURAÇÃO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.

I - Impõe-se o afastamento de alegada violação do art. 1.022 do CPC/2015, quando a questão apontada como omitida pelo recorrente foi examinada no acórdão recorrido, caracterizando o intuito revisional dos embargos de declaração.

II - Na origem, foi interposto agravo de instrumento contra decisão que, em via de execução fiscal, deferiu a inclusão da ora recorrente no polo passivo do feito executivo, em razão da configuração de sucessão empresarial por aquisição do fundo de comércio da empresa sucedida.

III - Verificado, com base no conteúdo probatório dos autos, a existência de grupo econômico e confusão patrimonial, apresenta-se inviável o reexame de tais elementos no âmbito do recurso especial, atraindo o óbice da Súmula n. 7/STJ.

IV - **A previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal "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).**

V - Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124, 133 e 135, todos do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial. Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.

VI - Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido.”

(REsp n. 1.786.311/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 9/5/2019, DJe de 14/5/2019.)

O referido precedente tem origem em recurso especial interposto com fundamento no art. 105, III, a, da CF, consubstanciado no argumento de que o acórdão proferido pela Tribunal Regional Federal da 4ª Região, violou, dentre outros dispositivos, o art. 133 do CPC:

“Trata-se de recurso especial interposto pela CCD Transporte Coletivo S.A, com fundamento no art. 105, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

‘AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ARTIGO 133 DO CTN. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE.

1. Caracteriza a sucessão de empresas, e assunção de responsabilidade tributária, quando a empresa sucessora adquire o fundo de comércio da empresa sucedida, continua a exploração da mesma atividade econômica e em mesmo local.
2. A sucessão empresarial pode ser configurada sem a necessidade de um ato formal da transferência, e sim com indícios e provas convincentes de sua ocorrência.
3. A jurisprudência deste Tribunal está consolidada, conforme a Súmula 112, no sentido de que a responsabilização dos sócios fundada na dissolução irregular da pessoa jurídica prescinde do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica.
4. Agravo de instrumento improvido.’

Na origem, foi interposto agravo de instrumento contra decisão que, em via de execução fiscal do valor que somava R\$ 1.332.822,53 (um milhão, trezentos e trinta e dois mil, oitocentos e vinte e dois reais e cinquenta e três centavos), em abril de 1997

(fl. 8), deferiu a inclusão da ora recorrente no polo passivo do feito executivo, em razão da configuração de sucessão empresarial por aquisição do fundo de comércio da empresa sucedida, o que foi mantido pelo Tribunal de origem, conforme ementa acima transcrita.

(...)

Acusa, por fim, a afronta ao art. 133 do CPC/2015, aduzindo, em suma, que o Tribunal de origem deveria ter determinado a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para estabelecer o contraditório sobre a sucessão de empresas.”

Naqueles autos, o juízo de primeira instância entendeu pela configuração de grupo econômico de fato e pela sucessão de empresas, redirecionando a execução fiscal ao recorrente, sem instaurar o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para apurar a responsabilidade tributária do recorrente:

“No particular, observa-se que foi decisão de primeira instância, que entendeu pela ocorrência da sucessão de empresas com a configuração de grupo econômico de fato entre executadas com atuação no mesmo ramo de atividade econômica (transporte rodoviário coletivo de passageiros), tendo havido alterações contratuais evidenciando a identidade de sócios e a mesma sede social, dentre outros. Apontou-se que, em razão de alteração contratual, a ora recorrente (sob outra denominação) ingressou no quadro social da outra pessoa jurídica executada, permitindo, assim, aumento patrimonial de R\$ 501.370,00 para R\$ 9.195.550,00 – tendo, posteriormente, dela se retirado, cedendo a totalidade de suas cotas aos demais sócios, do que resultou, ao final, a ocorrência de esvaziamento patrimonial.”

Apreciando a referenciada violação, a 2ª Turma do STJ argumentou que o IDPJ, previsto no dispositivo violado, seria desnecessário para redirecionar execução fiscal aos sócios administradores.

Entendeu, ainda, que a aplicação do CPC e, conseqüentemente, do IDPJ, é subsidiário no processo de execução fiscal, uma vez que é regido por lei própria, conforme princípio da especialidade.

“Sobre a alegada ofensa ao art. 133 do CPC/2015, o recurso não comporta provimento.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está se assentando no sentido de ser desnecessária a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica (arts. 133 e seguintes do CPC/2015) para se proceder ao redirecionamento da execução da pessoa jurídica em face dos sócios-administradores.

A desnecessidade de instauração do incidente de desconconsideração para o redirecionamento em face dos sócios deve atrair a mesma conclusão ao redirecionamento em face de outra pessoa jurídica quando se evidenciam práticas comuns ou conjunta do fato gerador ou confusão patrimonial.

No caso, como apontado, foi devidamente aferida pelo juízo de primeira instância, no bojo da execução fiscal, a ocorrência de sucessão de empresas pela formação de grupo econômico de fato com prática do fato gerador e situação de confusão patrimonial. Ficou comprovada a atuação da ora recorrente no mesmo ramo de atividade econômica da outra executada, além das alterações contratuais realizadas e dos vínculos entre os sócios entre as pessoas jurídicas, da transferência do fundo de comércio, dentre outros indícios de confusão patrimonial. Assim, de fato, não há fundamento de direito material a afastar, no presente caso, o redirecionamento da execução.

Portanto, a questão em tela é meramente procedimental, tendo em conta que a recorrente aduz a necessidade de prévia instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, no presente caso.

Não há, contudo, fundamento jurídico para a obrigatoriedade da instauração desse incidente.

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.

**Aponta-se que o art. 124 do CTN ("são solidariamente obrigadas as pessoas que: I - tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e II - as pessoas expressamente designadas por lei") seria insuficiente para imputar a todas as pessoas do grupo econômico responsabilidade solidária, sob o fundamento de que, mesmo havendo grupo econômico, cada empresa dele integrante conservaria a sua individualidade patrimonial, operacional e financeira.**

Nesse sentido, conforme tem sido assentado pelo Superior Tribunal de Justiça, o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só não enseja a responsabilidade solidária, na forma do art. 124 do CTN (REsp n. 859.616/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 9/2/2011, DJe 18/2/2011; EREsp n. 834.044/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 8/9/2010, DJe 29/9/2010).

Contudo, a distinção entre responsabilidade por substituição (dos sócios-administradores) e por sucessão (entre empresas) não é relevante no caso. Da mesma forma com que independe da personalidade da pessoa jurídica a imputação de responsabilidade aos sócios por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos por parte dos sócios-administradores; não há individualidade da empresa (patrimonial, financeira e operacional) diante da continuidade da exploração da atividade empresarial mediante práticas comuns ou conjunta do fato gerador ou confusão patrimonial.

Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores, mas exige-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, em que deve incidir a responsabilidade solidária por interesse comum na prática do fato gerador ou confusão patrimonial. Nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito. (...)

De fato, o presente caso é exemplar, neste sentido. Conforme consignado, o juízo de primeira instância aferiu ocorrência de sucessão de empresas com configuração de grupo econômico de fato entre executadas com atuação no mesmo ramo de atividade econômica (transporte rodoviário coletivo de passageiros), tendo havido alterações contratuais evidenciando a identidade de sócios e a mesma sede social, dentre outros. Apontou-se que, em razão de alteração contratual, a ora recorrente (sob outra denominação) ingressou no quadro social da outra pessoa jurídica executada, permitindo, assim, aumento patrimonial – de R\$ 501.370,00 (quinhentos e um mil, trezentos e setenta reais) para R\$ 9.195.550,00 (nove milhões, cento e noventa e cinco mil, quinhentos e cinquenta reais) – tendo, posteriormente, dela se retirado, cedendo a totalidade de suas cotas aos demais sócios, do que resultou, ao final, a ocorrência de esvaziamento patrimonial.

Assim, verifica-se que, do ponto de vista prático da cobrança do crédito tributário, a exigência de instauração do incidente de desconsideração dificultaria a persecução de bens do devedor e facilitaria a dilapidação patrimonial, além de transferir à Fazenda Pública o ônus desproporcional de ajuizar medidas cautelares fiscais e tutelas provisórias de urgência para evitar os prejuízos decorrentes do risco que se colocaria à satisfação do crédito.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa parte, nego-lhe provimento.”

Em razão desses motivos, a 2ª Turma do STJ firmou o entendimento que há “*verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal*” (AgInt no REsp nº 1.759.512/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, Dje 18/10/2019).

Destaque-se que não foram poucas vezes que a questão foi submetida para a apreciação da 2ª Turma do STJ e em todas as oportunidades foi mantido o entendimento:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL FUNDADO NOS ARTS. 50 DO CC/2002**, 30, IX, DA LEI 8.212/91 E **124, I, DO CTN**. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015. II. Na origem, trata-se de Agravo de Instrumento, interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão mediante a qual o Juízo singular, em sede de Execução Fiscal, determinara a instauração de incidente de desconsideração da personalidade jurídica, em decorrência de pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, fundado nos arts. 50 do CC/2002, 30, IX, da Lei 8.212/91 e 124, I, do CTN, contra empresas



que constituem grupo econômico com a executada, falida e sem patrimônio para solver os débitos em cobrança. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, reformando a decisão, deu provimento ao Agravo de Instrumento, para afastar a instauração do incidente. Nas razões do Recurso Especial, a parte recorrente aponta, além do dissídio, violação aos arts. 133 e 134 do CPC/2015, alegando, em suma, que “o artigo 133 e seguintes do CPC são aplicáveis às execuções fiscais, na medida em que a instauração deste incidente processual corrobora com as disposições legais do próprio Código Tributário Nacional, que exige peremptoriamente que a Fazenda Pública, antes de redirecionar o executivo fiscal, prove que o responsável cometeu infração à lei, contrato social ou estatuto, ou que a sociedade foi dissolvida irregularmente”. III. **Consoante entendimento pacífico desta Segunda Turma, independentemente do fundamento legal do pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, “há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015” (STJ, AgInt no REsp 1.759.512/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 18/10/2019).** Ademais, “na execução fiscal ‘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). **Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124 e 133, do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial.** Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito” (STJ, Resp 1.786.311/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 14/05/2019). No mesmo sentido: STJ, AgInt no Resp 1.866.901/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, Dje de 27/08/2020; AREsp 1.455.240/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, Dje de 23/08/2019. IV. Agravo interno improvido. (AgInt no Resp nº 1742004/SP, Segunda Turma, Rel. Ministra ASSULETE MAGALHÃES, j. 07.12.2020, Dje 11.12.2020 – grifou-se e destacou-se)

**RECURSO ESPECIAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES.** 1. É desnecessária a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, previsto nos arts. 133 a 137 do CPC/2015, para análise da pretensão pelo redirecionamento da execução fiscal a outra pessoa jurídica com a qual a executada formou grupo econômico de fato. 2. **O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, previsto nos arts. 133 a 137 do CPC/2015, é incompatível com a execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, [...] que, diversamente da lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015” (AREsp 1.455.240/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, Dje 23/8/2019).** 3. Agravo interno a que se nega provimento. (AgInt no Resp nº 1833413/SE, Segunda Turma, Rel. Ministro OG FERNANDES, j. 10.05.2021, Dje 18.05.2021 – grifou-se e destacou-se)

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ- EXECUTIVIDADE. CABIMENTO SOMENTE EM HIPÓTESES QUE NÃO EXIGEM DILAÇÃO

**PROBATÓRIA. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE. INCOMPATIBILIDADE COM O RITO DA EXECUÇÃO FISCAL.** I - Na origem, trata-se de agravo de instrumento contra decisão que, em execução fiscal, afastou a prescrição arguida em exceção de pré-executividade e indeferiu o pedido de instauração de desconconsideração da personalidade jurídica. No Tribunal a quo, negou-se provimento ao agravo de instrumento. II - A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória (enunciado n. 393 da Súmula do STJ), o que não é o caso dos autos, conforme definido na Corte a quo. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 1.725.859/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 15/3/2021, DJe 19/3/2021. III - **Conforme entendimento pacífico desta Corte, não é compatível com o rito da execução fiscal o procedimento de instauração do incidente de desconconsideração previsto na legislação processual civil. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.742.004/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 7/12/2020, DJe 11/12/2020.** IV - Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp nº 1725077/RJ, Segunda Turma, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, j. 26.04.2021, DJe 29.04.2021 – grifou-se e destacou-se)

Pelo exposto, nota-se que a 2ª Turma do STJ possui entendimento pacificado sobre a impossibilidade de se instaurar o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no âmbito das execuções fiscais, tendo em vista que a Lei de Execuções Fiscais não comporta defesa sem apresentação de garantia.

## 1.2 O entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça

A 1ª Turma do STJ possui, por outro lado, entendimento pela aplicação excepcional do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica no processo de execução fiscal. Assim, em casos excepcionais, seria imprescindível a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, que não encontraria incompatibilidade com o rito especial da Lei de Execuções Fiscais.

A primeira hipótese em que é possível a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica seria quando membro do grupo econômico para o qual se pretende redirecionar a execução não se encontra na responsabilidade tributária prevista nos arts. 134 e 135 do CTN.

Portanto, quando o fundamento utilizado para redirecionar a dívida tributária for o interesse comum, previsto no art. 124, I, do CTN, seria necessário a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica.

Isso porque o art. 124, I do CTN dispõe que “São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;”. Como é cediço, para entender o que é interesse comum “há de se examinar cada situação que constitui o fato gerador, de modo a se averiguar se existe a comunhão de interesses mencionada, acarretando a solidariedade” (Freitas, 2020).

Dessa forma, nos termos da jurisprudência da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, é imperiosa a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para que se analise, de forma fundamentada e em atenção à ampla defesa e ao contraditório, a existência do interesse comum capaz de atrair a responsabilidade solidária pelo débito tributário.

A segunda hipótese é quando o o terceiro integrante do grupo econômico que pse retende cobrar o débito tributário não conste na Certidão de Dívida Ativa.

Isso porque para a inscrição em dívida ativa é necessário a instauração de um processo administrativo, observando a ampla defesa e o contraditório, no qual é identificado o responsável pela dívida. Assim, caso o terceiro integrante do grupo econômico para o qual se pretende redirecionar a execução fiscal conste na Certidão de Dívida Ativa, entende-se que restou reconhecida a apuração de sua responsabilidade solidária sobre o débito, tendo sido oportunizado de apresentar sua defesa.

Um bom exemplo do entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça é o julgamento do Recurso Especial nº 1.775.269/PR, sob a relatoria do Ministro Gurgel de Faria. Nesse caso, o recorrente interpôs recurso especial, alegando violação ao art. 133 do CPC, contra acórdão o qual entendeu que o IDPJ não seria cabível na execução fiscal:

Trata-se de recurso especial interposto por AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA. acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. GRUPO ECONÔMICO. RECONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

1. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica dos artigos 133 a 137 do CPC/2015 não é cabível nos casos de execução fiscal de dívida tributária, em que a responsabilidade não é determinada em decisão judicial mas decorre diretamente de lei. 2. É possível o reconhecimento da existência de grupo econômico quando diversas

peças jurídicas exerçam suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial.

3. A configuração do grupo econômico, demonstrada por indícios nos autos da execução, legitima a inclusão das empresas dele integrantes no polo passivo da execução fiscal.

A recorrente alega violação do art. 133 do CPC/2015, sustentando a nulidade do acórdão recorrido em razão da necessidade de instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica executada para o fim de inclusão de outra pessoa jurídica no polo passivo da execução fiscal (e-STJ fls. 196/197)

No entanto, a súmula e o enunciado versam sobre casos em que há aplicação do art. 135 do CTN e da sumula 435 do STJ, hipótese diversa da discutida nos autos onde houve a imputação de responsabilidade solidária de débito fiscal sobre empresas de um grupo econômico, não ocorrendo sobre nenhum sócio.

Ademais, a devedora original não foi dissolvida irregularmente. Em verdade, a devedora original (PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS) sequer foi dissolvida!

A desconconsideração da personalidade jurídica, in casu, se deu com base no artigo 124 do CTN (indevidamente, diga-se), e não com base no artigo 135 do CTN e na Súmula 435 do STJ. Ou seja, não é a mesma hipótese prevista no enunciado do FONEF aduzido pelo supracitado voto que fundamentou o r. acórdão.

[...]

Assim, Excelências, resta evidente que deveria, no caso aqui em comento, ser instaurado o devido incidente processual previsto no artigo 133 do NCPC para que daí sim fosse analisada eventual hipótese de desconconsideração da personalidade jurídica, ofertando-se, assim, o devido contraditório e ampla defesa à Recorrente

(...)

Considerado isso, importa mencionar que o recurso especial se origina em agravo de instrumento interposto por AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA. contra decisão que, desconhecendo sua personalidade jurídica, reconheceu a responsabilidade solidária de outras pessoas jurídicas, por comporem um mesmo grupo econômico.”

Pois bem, apreciando o recurso especial, a 1ª Turma do STJ entendeu pela desnecessidade da instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, uma vez que não deve ser aplicado quando o nome do terceiro que participa do grupo econômico constar como corresponsável na Certidão de Dívida Ativa, justamente pela CDA gozar de presunção de legitimidade.

Inclusive, como a CDA funciona como petição inicial, a desnecessidade da instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica estaria em conformidade com o art. 134, § 2º, do CPC: “§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica”.

O acórdão também observou que antes da inscrição na CDA é oportunizado a defesa por meio do processo administrativo:

“O art. 134 do CPC/2015 estabelece que "o incidente de desconconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial"; contudo, no § 2º, dispensa a instauração do incidente se a desconconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica".

Não obstante, este incidente 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 arts. 134 e 135 do CTN.

Como sabido, na Certidão de Dívida Ativa, título executivo extrajudicial que lastreia a execução fiscal e que, ao mesmo tempo, pode servir de petição inicial (art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 6.830/1980), além do nome do devedor e de outras informações, pode constar o nome de pessoas físicas ou jurídicas na qualidade de corresponsáveis pelo adimplemento do débito.

Em atenção à presunção relativa de legitimidade da CDA, este Tribunal Superior há muito pacificou entendimento segundo o qual a execução fiscal pode ser redirecionada ao corresponsável nela indicado, cabendo à parte então executada defender-se por meio dos embargos do devedor.

(...)

Assim, se, após regular processo administrativo, a Certidão de Dívida Ativa indica outra sociedade empresária como corresponsável pelo crédito tributário em cobrança, não há necessidade de instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica executada.”

Além da hipótese de o membro do grupo econômico para o qual se pretende redirecionar a execução fiscal constar na Certidão de Dívida Ativa, o acórdão pontuou que, caso o exequente demonstre que seja hipótese de responsabilização de terceiro prevista no art. 134 e 135 do CTN, não é necessária a instauração do IDPJ.

Isso porque não seria o caso de desconconsideração da personalidade jurídica, mas sim de responsabilidade solidária prevista em lei, nos moldes do Art. 265 do CC, o qual dispõe que “[a] *solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes*”:

“Caso o pedido de redirecionamento da execução fiscal mire pessoas jurídicas não elencadas na Certidão de Dívida Ativa, após a comprovação, pela Fazenda, da caracterização de hipótese legal de responsabilização dos terceiros indicados, o magistrado também pode decidir pela inclusão no polo passivo sem a instauração do incidente de desconconsideração, pois a responsabilização de terceiros tratada no Código Tributário Nacional não necessita da desconconsideração da pessoa jurídica devedora.

Com efeito, a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios gerentes, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não depende mesmo do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária prevista no art. 133 do CPC/2015, pois a responsabilidade dos sócios, de fato, já lhes é atribuída pela própria lei, de forma pessoal e subjetiva (v.g.: AgInt no REsp 1.646.648/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 28/11/2017), na hipótese de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos".

Igualmente, a responsabilidade subsidiária do art. 134, VII, do CTN autoriza o redirecionamento da execução fiscal aos sócios na hipótese de não ser possível exigir o crédito tributário da sociedade empresária liquidada (v.g.: REsp 1.591.419/DF, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 26/10/2016).

Nesses casos, como afirmado, não há necessidade de desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica devedora, pois a legislação, estabelecendo previamente a responsabilidade tributária do terceiro, permite a cobrança do crédito tributário diretamente dos terceiros que elenca.

Daí porque o art. 4º, incisos V e VI, da Lei n. 6.830/1980 explicita a possibilidade de ajuizamento da execução fiscal contra o responsável legal por dívidas, tributárias ou não, das pessoas jurídicas de direito privado e contra os sucessores a qualquer título.”

Esclarecido isso, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça se pronunciou no sentido de que é necessária a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica quando não verificadas as duas hipóteses, de maneira excepcional. O simples fato de integrar o grupo econômico, segundo o acórdão, não é suficiente para atrair a responsabilidade pelo débito tributário.

O acórdão também afasta a incidência do art. 124, do Código Tributário Nacional como fundamento para o redirecionamento da execução fiscal, interpretando que o referido artigo diz somente quanto ao benefício de ordem:

“Como afirmado pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 562.276/PR, repetitivo: "o preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas 'as pessoas expressamente designadas por lei', não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma" (RE 562.276, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-027).”

Em diversas outras oportunidades em que apreciou o tema, a 1ª Turma do STJ adotou o entendimento sobre a possibilidade de instaurar o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica em caráter excepcional nas duas hipóteses (i.e., quando o devedor não constar na Certidão de Dívida Ativa e quando não for caso de responsabilidade em sentido estrito):

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - IDPJ. ARTS. 133 A 137 DO CPC/2015. EXECUÇÃO FISCAL. CABIMENTO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DAS NORMAS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015. II - **A instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica - IDPJ, em sede de execução fiscal, para a cobrança de crédito tributário, revela-se excepcionalmente cabível diante da: (i) relação de complementariedade entre a LEF e o CPC/2015, e não de especialidade excludente; e (ii) previsão expressa do art. 134 do CPC quanto ao cabimento do incidente nas execuções fundadas em títulos executivos extrajudiciais.** III - **O IDPJ mostra-se viável quando uma das partes na ação executiva pretende que o crédito seja cobrado de quem não figure na CDA e não exista demonstração efetiva da responsabilidade tributária em sentido estrito, assim entendida aquela fundada nos arts. 134 e 135 do CTN.** Precedentes. IV - Equivocado o entendimento fixado no acórdão recorrido, que reconheceu a incompatibilidade total do IDPJ com a execução fiscal. V - Recurso Especial conhecido e parcialmente provido para determinar o retorno dos autos ao tribunal a quo para o reexame do agravo de instrumento com base na fundamentação ora adotada. (REsp nº 1804913/RJ, Primeira Turma, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, j. 01.09.2020, DJe 02.10.2020 – grifou-se e destacou-se)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. **REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. EMPRESAS TERCEIRAS. GRUPO ECONÔMICO. HIPÓTESES DO ART. 50 DO CC. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CASO CONCRETO. NECESSIDADE.** PRECEDENTE RESP N. 1.775.269/PR. 1. A Primeira Turma, no julgamento do REsp n. 1.775.269/PR, DJe 1º/3/2019, ratificou entendimento no sentido de que não é preciso instauração de Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (art. 133 do CPC/2015) 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, nas hipóteses em que o nome consta na Certidão de Dívida Ativa, após regular procedimento administrativo, ou, mesmo que o nome não esteja no título executivo, o fisco demonstre a responsabilidade, na qualidade de terceiro, em consonância com os artigos 134 e 135 do CTN. **Todavia, na hipótese de se pretender "[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, [deve haver a] 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 desconconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora"**. 2. **No caso dos autos, tendo em vista que o Tribunal a quo entendeu pelo redirecionamento da execução a empresas terceiras somente com fundamento na existência de formação de grupo econômico, sem consignar a ocorrência de abuso da personalidade jurídica, confusão patrimonial ou desvio de finalidade, de rigor a necessidade de instauração de Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.** 3. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1912254/PE, Primeira Turma, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, j. 23.08.2021, DJe 25.08.2021 – grifou-se e destacou-se)

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 desconconsideração 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 desconconsideração 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. (REsp nº 1775269/PR, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, j. 21.02.2019, DJe 01.03.2019 – grifou-se e destacou-se)

### 1.3 Embargos de divergência com processamento admitido e afetação do tema

Diante da inegável divergência entre a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça e a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, revela-se a necessidade de uniformizar os precedentes da Corte Superior. Assim, conforme será demonstrado, existem embargos de divergência com o processamento deferido.

Cite-se, primeiro, os embargos de divergência nº 1706614/SC, em que a Carbonífera Catarinense Ltda. — em recuperação judicial interpôs recurso especial contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que entendeu que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica é incompatível com as execuções fiscais.

O acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região dispôs que a cobrança de débitos tributários por causa da existência de grupo econômico dispensa o incidente desconconsideração da personalidade jurídica, independentemente da fundamentação para o redirecionamento do feito. Isso porque, segundo o entendimento do acórdão, na cobrança de débitos tributários, utiliza-se o sistema da Lei de Execuções Fiscais, que seria incompatível com o referido incidente.



Rememore-se que a fundamentação empregada no acórdão recorrido é exatamente a mesma utilizada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.

A recorrente interpôs o recurso com fundamento no art. 105, III, “a” da CF, alegando que o referido acórdão teria violado os arts. 9º, 133, 137 e 795, § 4º, do CPC e do art. 1º da LEF. Veja-se a descrição do caso:

“Trata-se de recurso especial interposto por CARBONÍFERA CATARINENSE LTDA. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da CF/1988, contra acórdão do TRF da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 507):

ECONÔMICO. INCIDENTE DO ART. 133 DO NOVO CPC. INCOMPATIBILIDADE. O incidente de que trata o art. 133 do CPC de 2015 é incompatível com as execuções propostas para satisfação de créditos tributários por meio do rito da Lei nº 6.830/80.

No especial, a parte alega, em síntese, violação dos arts. 9º, 133, 137 e 795, § 4º, do CPC e do art. 1º da LEF, ao argumento de que se fazia "necessário que, previamente à inclusão da Recorrente no polo passivo da execução fiscal originária, tivesse sido instaurado o incidente definido nos arts. 133 a 137 do CPC para investigar, com o devido respeito ao direito ao contraditório e à ampla defesa, se estão presentes os pressupostos legais que autorizam a desconsideração da personalidade jurídica" (e-STJ fl. 522).

(...)

O Tribunal de origem negou provimento ao agravo de instrumento. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 504/505):

Conforme já mencionado na decisão anterior, no caso de redirecionamento de cobrança de crédito tributário por existência de grupo econômico não se aplica o incidente de desconsideração previsto no CPC, independentemente da fundamentação repousar (ou não) no artigo 50 do CC. Isso porque se aplica o sistema da Lei de Execuções Fiscais.”

(REsp n. 1.706.614, Ministro Gurgel de Faria, DJe de 16/06/2020.)

O recurso especial, então, foi admitido e remetido ao Superior Tribunal de Justiça, sendo distribuído para a 1ª Turma, sob a relatoria do Ministro Gurgel Faria. Ato seguinte, foi proferida decisão monocrática dando provimento ao recurso especial, anulando o acórdão recorrido e determinando um novo julgamento nos moldes da jurisprudência da 1ª Turma.

Para assim decidir, o Ministro Gurgel Faria argumentou que a jurisprudência entende ser possível a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas restritas

hipóteses em que o sujeito para o qual se pretende redirecionar a execução ao membro do grupo econômico não figure na Certidão de Dívida Ativa e não seja hipótese de incidência dos arts. 134 e 135 do CTN.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs agravo interno contra a decisão monocrática que deu provimento ao recurso especial, o qual foi desprovido por unanimidade em acórdão assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. GRUPO ECONÔMICO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE DA PESSOA JURÍDICA. NECESSIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma nele prevista (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

2. O redirecionamento de execução fiscal à 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 por que, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora.

Precedentes da Primeira Turma do STJ.

3. Hipótese em que o Tribunal de origem, em desconformidade com a orientação jurisprudencial deste Superior Tribunal de Justiça, manteve o redirecionamento da execução fiscal à pessoa jurídica integrante do mesmo grupo econômico da pessoa jurídica executada, sem a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, ao fundamento de que há responsabilidade solidária em razão de terem interesse comum na situação caracterizadora do fato gerador (art. 124, inciso I, do CTN).

4. Agravo interno desprovido.”

(AgInt no REsp n. 1.706.614/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 21/9/2020, DJe de 6/10/2020.)

Na sequência, a Fazenda Nacional interpôs o recurso de embargos de divergência contra o acórdão que entendeu pela possibilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na hipótese em que o terceiro membro do grupo econômico para o qual o exequente pretende redirecionar a execução fiscal não se enquadrar na Certidão de Dívida Ativa ou não tratar-se da responsabilidade tributária no sentido estrito.

A Fazenda Nacional apresentou como paradigma acórdão da 2ª Turma do STJ que entendeu pela incompatibilidade da instauração do IDPJ nos autos da execução fiscal. Veja-se:

Trata-se de Embargos de Divergência, interpostos pela FAZENDA NACIONAL, contra acórdão da Primeira Turma do STJ, de relatoria do Ministro GURGEL DE FARIA, segundo o qual "O redirecionamento de execução fiscal à 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 por que, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora"

Nos Embargos de Divergência a parte embargante aponta divergência com acórdão proferido pela Segunda Turma do STJ, no REsp 1.786.311/PR, de relatoria do Ministro FRANCISCO FALCÃO, no sentido de que "a previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal '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 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014)".

Consta do acórdão paradigma, ainda, que "evidenciadas as situações previstas nos arts. 124, 133 e 135, todos do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial. Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito"

Sendo inegável a divergência de entendimento entre os acórdãos, foi admitido o processamento dos embargos de divergência para que a 1ª Seção do STJ pacifique o seu entendimento. Além dos embargos de divergência o STJ afetou a discussão sobre a instauração ou não do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais no tema nº 1209.

## CAPÍTULO 2 — A NECESSIDADE DE UNIFORMIZAR A JURISPRUDÊNCIA EM CONFORMIDADE COM O ENTENDIMENTO DA 1ª TURMA DO STJ

2.1 O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica é compatível com o rito da execução fiscal e necessário para assegurar a ampla defesa.

A literatura atual, em linhas gerais, entende o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto no Código de Processo Civil de 2015 como uma inovação legislativa no âmbito do processo civil – ao menos quanto a sua alocação dentre as modalidades de intervenção de terceiros – que legitimou e unificou o procedimento jurisprudencialmente adotado pelos magistrados de todo o país tendente a atribuir a pessoas físicas e jurídicas que abusaram da personalidade jurídica de determinada sociedade o ônus decorrente de tal ato ilícito.

Segundo Arruda Alvim:

(...) em que pese o reconhecido avanço da doutrina da desconconsideração, inexistia na legislação brasileira, até a promulgação do CPC/2015, qualquer regulamentação a respeito do procedimento que deveria ser seguido para desconsiderar a personalidade jurídica (...). Isso resultava, por vezes, na desmedida ou inadequada aplicação do instituto e em prejuízos de diferentes ordens, desde a inviabilização do efeito ressarcimento de credores até a inobservância concreta do devido processo legal e do contraditório na privação de bens de terceiros

O incidente, portanto, serve para assegurar o respeito aos princípios constitucionais de contraditório, ampla-defesa e devido processo legal, como ilustra o Alexandre Freitas Câmara (Câmara, 2015):

"Importante, ainda, é registrar que este incidente - que não estava previsto expressamente na legislação processual anterior - vem assegurar o pleno respeito ao contraditório e ao devido processo legal no que diz respeito à desconconsideração da personalidade jurídica. É que sem a realização desse incidente, o que se via era o apreensão de bens de sócios (ou da sociedade, no caso de desconconsideração inversa/sem que fossem eles chamados a participar, em contraditório, do processo de formação da decisão que define sua responsabilidade patrimonial".

Os princípios do contraditório, devido processo legal e ampla-defesa, que serviram como base para a criação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, encontram respaldo nos seguintes arts. do Código de Processo Civil e da Constituição Federal:

“Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.  
(...)”

Art. 9º Não se proferirá decisão contra uma das partes sem que ela seja previamente ouvida.  
(...)”

Art. 10. O juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício.”

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

V - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”

Aliás, NELSON NERY JÚNIOR e ROSA MARIA DE ANDRADE NERY (Nery, 2018) entendem que a escolha do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, pelo legislador, foi a mais econômica e célere para garantir a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal:

“2. Incidente. Antes da edição do CPC, a doutrina controvertia sobre a forma de requerimento da desconconsideração da personalidade jurídica: bastaria um pedido incidental, durante a execução, ou seria necessário fazer um pedido à parte num processo autônomo? (Bruschi. Aspectos processuais da desconconsideração, p. 83). O CPC adotou a opção mais econômica, temporal e financeiramente: o pedido incidente. Essa era, aliás, a opção que já era adotada pela jurisprudência do STJ. V., na casuística abaixo, o item “Desconconsideração da personalidade jurídica. Formulação de pedido incidente”.

Isso porque a nova norma cria um procedimento próprio, que não era previsto na legislação anterior, para verificar a ocorrência de hipótese de desconconsideração da personalidade jurídica (abuso da personalidade jurídica tal como previsto no art. 50 do Código Civil), alargando suas hipóteses de cabimento para a fase de conhecimento, de cumprimento de sentença, bem como na execução fundada em título executivo extrajudicial (Bruschi, Nolasco, Amadeo, 2018).

Do ponto de vista da responsabilidade tributária, o incidente serve para verificar o interesse comum na formação do fato gerador do terceiro, requisito do art. 124, I do Código Tributário Nacional.

É por isso que a doutrina vem seguindo a interpretação da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de ser possível a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nos autos de execução fiscal, principalmente na hipótese do pedido de redirecionamento do feito executivo a terceiros estranhos ao processo.

Um bom exemplo dessa defesa seria por parte do RICARDO LODI RIBEIRO (Ribeiro, 2020) que entende pela necessidade de instaurar o incidente para fins de verificação dos requisitos do art. 50 do Código Civil:

“nas hipóteses em que as sociedades cujos patrimônios se pretende atingir não participaram da prática do fato gerador da obrigação tributária, o artigo 124, inciso I, do CTN não autoriza a desconsideração da sua personalidade para fins de responsabilização solidária. Para que a responsabilidade solidária seja aplicada no caso é preciso comprovar a ocorrência da confusão patrimonial ou do desvio de finalidade, como exigido pelo artigo 50 do Código Civil, providência que deve ser realizada no bojo do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica – IDPJ

Nessa mesma linha, tem-se o posicionamento de LEANDRO GENARO (Genaro, 2022), que dispõe pela aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz da necessidade de assegurar o contraditório mínimo:

Além disso, o novo Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica buscou permitir o contraditório maximizado e a ampla defesa, garantias fundamentais na Constituição Federal, inclusive assegurando-se ao responsável a possibilidade de se manifestar antes de sofrer expropriação de seus bens.

Assim, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica mostra-se interessantíssimo avanço legislativo, em harmonia com o princípio da economia e celeridade processual, como também da cooperação entre os sujeitos do processo. Da mesma forma, busca assegurar um resultado satisfatório nas perspectivas e exigências tanto do direito material, como também do direito processual, tutelando o direito do credor e, ao mesmo tempo, assegurando o contraditório e a ampla defesa do suposto responsável.

Cumprir destacar que o Código de Processo Civil de 2015 inaugurou uma nova fase do processo civil brasileiro, buscando implementar verdadeiras e radicais mudanças em harmonia com a Constituição Federal de 1988, trazendo clara preocupação com o devido processo legal (due process of law), tanto em seu aspecto formal (marcada pela garantia de participação), quanto em seu aspecto substancial (relevada pela garantia de efetiva influência na decisão).

De fato, em especial após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, o contraditório pode ser considerado como direito fundamental, tal como instituído constitucionalmente, podendo ser visto de forma mais ampla do que a mera possibilidade de reação, mas sim como efetiva participação no desenvolvimento e no resultado dos processos, influenciando de modo efetivo nas tutelas jurisdicionais, de forma igualitária entre as partes.

(...)

Nesse sentido, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica busca assegurar o contraditório efetivo ou substancial àquele que terá sua esfera alcançada pela decisão judicial que desconsiderar a personalidade jurídica autônoma da empresa, podendo, assim, influir previamente a tomada da decisão judicial.

No mesmo sentido, destaca-se o seguinte posicionamento:

Tudo isso foi dito para chegarmos à seguinte conclusão: as empresas que compõem um grupo econômico podem ser responsabilizadas pelo pagamento de tributos de pessoas distintas a elas porque há identificação de que são responsáveis tributários nos termos do artigo 124, I, do CTN, com inclusão no polo passivo do feito executivo ocorrendo por ato do juiz ao autorizar o redirecionamento. Na impossibilidade de utilização do CTN, é possível a desconsideração da personalidade jurídica nos termos do artigo 50 do Código Civil, sendo a responsabilização apurada por meio de incidente próprio previsto nos artigos 133 a 137 do CPC/15.<sup>1</sup>

Ressalta-se, também, o comentário de JAMES SOUZA, no livro *Direito Processual Tributário Brasileiro*, no qual comenta a jurisprudência da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, combatendo seus fundamentos e concluindo pela possibilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, nos seguintes termos:

Não estamos de acordo, porém, com a corrente jurisprudencial restritiva. Segundo pensamos, o incidente previsto nos arts. 133 e seguintes do CPC pode ser perfeitamente aplicado às execuções fiscais. Em primeiro lugar porque o instituto contribui para evitar a permanência de prática que conspira contra o *due process of law* ao permitir que cidadãos sejam executados sem que nunca tenham tido a oportunidade de defesa, administrativa ou judicial. Em segundo, porque a divergência sobre a natureza da responsabilidade em tela não impede a aplicação do instituto processual no âmbito fiscal, pois seu componente material não é obstáculo para que seja aplicado, *mutatis mutandis*, o incidente de processo que corrige o grave erro consistente na promoção da gravosa execução sem título. E em terceiro, porque a suspensão do processo é mera e natural decorrência dessa teratológica condição: executar sem existência de título, que reedita perigosa variável da vetusta e inaceitável prática do *solve et repete*

---

<sup>1</sup> RT, Equipe. **1. Responsabilidade Tributária de Grupos Econômicos** In: RT, Equipe. **Contraponto Jurídico - Ed. 2019**. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2019. Disponível em: <https://thomsonreuters.jusbrasil.com.br/doutrina/1590511881/contraponto-juridico-ed-2019>. Acesso em: 6 de Dezembro de 2022

Ainda, importante destacar o posicionamento de NÓRTON LUÍS BENITES, no livro “Responsabilidade Tributária de Grupos Econômicos”, o qual dispõe que “*deve-se aplicar o IDPJ para processar e avaliar a pretensão – do Fisco – de inclusão de empresa terceira integrante de grupo econômico no polo passivo de execução fiscal já instaurada contra a devedora original*”.

Ao comentarem o Código de Processo Civil, NELSON NERY JÚNIOR e ROSA MARIA DE ANDRADE NERY, defendem que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica é cabível no processo tributário, em qualquer tipo de procedimento:

“3. Processos em que cabe o incidente. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica tem cabimento em qualquer processo civil, trabalhista, eleitoral, tributário, e, dentro deles, em qualquer tipo de procedimento (comum, sumário, ordinário, especial). A regra geral do direito brasileiro é a da autonomia e independência das personalidades jurídicas dos sócios (pessoas físicas), das pessoas jurídicas de que fazem parte. A exceção é a desconconsideração e, como tal, deve ser tratada, vale dizer, de modo excepcional, com parcimônia e mediante interpretação restritiva. O *due process of law* em matéria de desconconsideração determina que cabe a quem alega a prova dos pressupostos para que possa haver a desconconsideração (dolo ou fraude à lei na utilização da personalidade jurídica, com o fito de prejudicar), bem como deve ser previamente ouvida a parte que sofrerá os efeitos da desconconsideração. Quem determina essas providências é a CF 5.º LV; o CPC apenas traça o procedimento para que seja exercida a garantia constitucional do contraditório. No mesmo sentido: TST-IN 39/16 6.º (casuística abaixo). Contra, entendendo não aplicar-se ao processo do trabalho: 1.º FNPT 30 (casuística abaixo)”

Destaque-se, também, o posicionamento da JULIANA CONRADO o qual assevera que o instituto do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica preenche uma lacuna normativa sobre o redirecionamento das execuções fiscais:

"Forjado pelo legislador ordinário como uma específica técnica de intervenção de terceiros – até então inexistente em nosso sistema processual –, o IDPJ tem como objetivo precípua garantir àquele sujeito (pessoa física ou jurídica), cujo patrimônio esteja sob ameaça de constrição/expropriação em razão de débito de terceiro (pessoa jurídica), o direito de ver instaurado procedimento incidental especificamente destinado a averiguar, mediante pleno regime contraditório, a procedência da responsabilidade patrimonial que lhe é imputada

O instituto pretende preencher uma lacuna normativa que, pragmaticamente, vem sendo historicamente ocupada por aquele expediente que a jurisprudência se acostumou a chamar de “redirecionamento” da execução, e que, a despeito de ser de grande eficácia para fins de garantia dos interesses do credor exequente, possui um evidente e indesejado déficit de contraditório, especialmente à luz das referidas diretivas axiológicas que norteiam o novel regime processual de 2015."



Nota-se, portanto, que a literatura dominante, observando os princípios do contraditório, da razoabilidade, da ampla-defesa e do devido processo legal seguem o entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, pela possibilidade de instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica no pedido de redirecionamento da execução fiscal às demais empresas pertencentes ao grupo econômico de fato.

Exatamente como entende a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, é dispensável a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica quando o nome do terceiro que pretende redirecionar a execução já esteja na Certidão de Dívida Ativa. Nesses termos, como muito bem assevera LEANDRO PAUSEL, para que o responsável tributário esteja na Certidão de Dívida Ativa, foi realizado devido procedimento administrativo, oportunizando a defesa:

“Tendo em conta que se trata de responsabilidade pessoal decorrente da prática de ilícito, **impende que seja apurada, já na esfera administrativa**, não apenas a ocorrência do fato gerador, mas o próprio ilícito que faz com que o débito possa ser exigido do terceiro, oportunizando-se aos responsáveis o exercício do direito de defesa. Assim, verificada a responsabilidade dos diretores nos autos do processo administrativo instaurado contra a empresa, deve ser lavrado termo apontando que foi constatada a prática de ilícitos que tem por consequência a sua responsabilização pessoal pelos tributos devidos pela empresa, **dando-se aos supostos responsáveis a possibilidade de oferecerem defesa em nome próprio**”.

Pois bem, não resta dúvida sobre a compatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e sua aplicação na execução fiscal. É certo, portanto, que o referido incidente pode ser aplicado de maneira subsidiária à Lei de Execuções Fiscais, nas hipóteses em que pretendem redirecionar a execução fiscal a terceiros para membros do grupo econômico, seja pessoas jurídicas ou pessoas físicas.

A necessidade de instauração surge para que ocorra o devido processo legal, com a adequada apuração, em primeiro lugar, da formação do grupo econômico e, em segundo lugar, da participação na formação do fato gerador.

2.2 O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é necessário para verificar a formação e existência do grupo econômico

Antes mesmo de apurar a responsabilidade do débito tributário, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica serve, primeiro, para constatar a existência e formação do grupo econômico.

Isso porque os elementos utilizados para suscitar a formação do fato gerador devem ser interpretados de forma conjunta. Um bom exemplo utilizado para justificar a existência do grupo econômico seria o compartilhamento de sócios e administradores entre empresas.

Contudo, o mero compartilhamento e/ou parentesco entre os sócios não é suficiente para caracterizar a formação de grupo econômico, sendo intransponível a presença de relação hierárquica entre as empresas com o efetivo controle de uma empresa sobre as outras. É justamente isso que dispõe o art. 2, §§ 2º e 3º da Consolidação das Lei Trabalhistas.

Observando que a simples semelhança entre sócios e administradores, sobretudo quando pertencentes à mesma família que o Superior Tribunal de Justiça deixou de reconhecer a configuração de grupo econômico:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DE TERCEIRO. PENHORA DE BEM NÃO PERTENCENTE À EMPRESA EXECUTADA. GRUPO ECONÔMICO NÃO-CARACTERIZADO. DISSENSO JURISPRUDENCIAL. PARADIGMA ORIUNDO DA JUSTIÇA OBREIRA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Tratam os autos de embargos de terceiro opostos por BIMARK GRÁFICA E EDITORA LTDA. à execução promovida pela CAIXA ECONÔMICA FEDERAL contra CN EDITORA DE JORNAIS LTDA. objetivando a nulidade de penhora que recaiu em bem de sua propriedade. O julgador de primeiro grau julgou procedente o pedido e determinou a desconstituição da penhora. Inconformada, a CEF interpôs apelação, ao passo que a empresa privada interpôs recurso adesivo. O Tribunal a quo conferiu parcial provimento à apelação e julgou prejudicado o recurso adesivo, com base nestes argumentos: a) a circunstância de o responsável pela empresa executada ser também sócio-gerente da empresa embargante é irrelevante, pois trata-se de duas pessoas jurídicas distintas; b) o simples controle acionário de várias empresas por uma ou mais pessoas físicas não configura grupo econômico; c) o fato de o sócio-gerente ter aceito o encargo de fiel depositário não implica sua concordância com a penhora; d) a CEF deve ser eximida do ônus da sucumbência, pois não deu causa à penhora indevida. A empresa pública veicula recurso especial apontando negativa de vigência do art. 2º, § 2º, da CLT. Para tanto, argumenta que as empresas dirigidas por sócio-gerente comum respondem solidariamente pelos débitos trabalhistas, embora tenham personalidade jurídica própria. Suscita divergência jurisprudencial, indicando como paradigma escólio proferido pelo TRT/23ª Região. Requer seja reconhecida a caracterização do grupo econômico e restabelecida a penhora. 2. Não se conhece do recurso pela alínea c do permissivo, tendo em vista que a recorrente traz à colação acórdão proferido por Tribunal Regional do Trabalho. Como é cediço, a divergência jurisprudencial há de ser demonstrada por julgados deste Tribunal ou a si vinculados, não se enquadrando, na espécie, arestos

proferidos pela Justiça Obreira. 3. Irrefutável a exegese conferida pelo TRF/4ª Região à regra do § 2º, art. 2º, da CLT, no sentido de que "o simples controle acionário de várias empresas por uma ou mais pessoas físicas não é suficiente para a caracterização do grupo econômico - que pressupõe a existência de uma empresa principal e outras subordinadas -, para efeito de configurar a solidariedade passiva". A redação do citado dispositivo é clara ao exigir, para a configuração do grupo econômico a existência de uma ou mais empresas que estejam sob a direção, controle ou administração de outra empresa principal. Assim, não tem qualquer relevância jurídica o fato de o responsável pela executada CN EDITORA DE JORNAIS figurar também no quadro societário da recorrida BIMARK GRÁFICA E EDITORA LTDA. 4. Recurso especial conhecido apenas pela alínea a do permissivo e, nesta parte, não-provido. (REsp: 824667/PR, 1ª Turma, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, j.17.08.2006, Dj. 11.09.2006)

Assim, é notório que a simples semelhança entre os sócios e administradores ou o parentesco entre gestores das empresas não é capaz de evidenciar a formação do grupo econômico. O mesmo vale para outras semelhanças, como identidade de objeto social e endereço.

A evidenciação da formação de um grupo econômico, com a devida verificação da existência de controle de uma empresa sobre a outra, é um processo essencial para compreender as relações e responsabilidades empresariais. Nesse contexto, a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica se revela como um mecanismo jurídico vital. Esse instrumento possibilita uma análise aprofundada da estrutura societária e operacional das empresas envolvidas, conferindo aos órgãos judiciais a capacidade de discernir se há, de fato, uma unidade de decisões e interesses econômicos entre as entidades do grupo, constituindo, assim, um embasamento indispensável para a aplicação das normas de desconsideração da personalidade jurídica de forma justa e precisa.

A instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica assume uma função crucial no contexto da análise do grupo econômico, viabilizando a correta apuração do controle e da influência entre as empresas envolvidas. Isso assegura uma apreciação mais precisa da realidade fática e jurídica das relações empresariais, permitindo a efetiva aplicação da legislação pertinente. Portanto, ao submeter a estrutura de um grupo econômico a esse procedimento, o sistema jurídico garante uma análise embasada e fundamentada, prezando pela proteção dos interesses das partes envolvidas e contribuindo para a segurança e a justiça nas decisões judiciais.

2.3 Além do entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, é imprescindível a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para apuração do ato ilícito do art. 135 do Código Tributário Nacional

É fundamental expor, também, que, para incluir no polo passivo da execução fiscal os administradores e sócios do grupo econômico, o exequente suscita que a formação de grupo econômico, com o abuso da personalidade jurídica, o desvio da finalidade a confusão patrimonial, configuraria ato ilícito. Diante do ato ilícito, restaria atraída a identidade do sujeito passivo prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional.

A problemática desse redirecionamento sem a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica decorre de dois pontos. O primeiro ponto é a necessidade de apurar e constatar o abuso da personalidade jurídica, o desvio da finalidade a confusão patrimonial.

O segundo ponto é a necessidade de se provar inequivocadamente a existência de ato ilícito pelo sócio ou administrador da empresa. Assim, todas os fatos e documentos que apontam para o ato ilícito, devem ser sujeitos ao contraditório, para que se respeito o devido processo legal.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça é claro em determinar a existência de poderes de gerência e a comprovada atuação na formação do fato gerador como requisitos da responsabilidade do art. 135 do CTN ao sócio da empresa:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. A CORTE DE ORIGEM AFIRMOU QUE O CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO, CONTRA O QUAL SE PRETENDE REDIRECIONAR A EXECUÇÃO FISCAL, NÃO EXERCIA EFETIVAMENTE O CARGO DE GERÊNCIA DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA À ÉPOCA DO FATO GERADOR DO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO, O QUE AFASTA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AO CASO CONCRETO. AGRAVO REGIMENTAL DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A Súmula 435 do STJ diz que se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente. 2. Porém, para a admissão do redirecionamento da execução fiscal é imprescindível que o sócio-gerente a quem se pretenda redirecionar a exigência tributária tenha exercido, efetivamente, a função de gerência no momento dos fatos geradores do tributo e/ou da dissolução irregular da empresa executada; sem essa verificação, a regra do art. 135 do CTN passaria a configurar casos de responsabilidade objetiva, quando se sabe que, de acordo com a matriz de sua

interpretação, as situações prefiguradas neste dispositivo tributário codificado se dirigem à contemplação de situações infracionais nas quais se requer a apuração de conduta infratora da parte do agente. 3. Agravo Regimental da COMISSAO DE VALORES MOBILIARIOS a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 647.563/PE, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 11.11.2020, DJe 17.11.2020)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL A SÓCIO QUOTISTA SEM PODERES DE GERÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE SÃO PAULO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A jurisprudência desta Corte entende que o integrante de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, sem função de gerência, não pode ser responsabilizado por dívidas tributárias contraídas pela sociedade, ainda que esta tenha se dissolvido irregularmente (REsp 808.386/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 26.2.2007). 2. Hipótese em que o Tribunal local consignou expressamente que a agravada, apesar de sócia, não exercia a administração ou gerência da empresa executada. 3. Logo, não se trata de reexame de provas, mas sim de reavaliação do conjunto fático-probatório delineado no acórdão atacado. 4. Agravo Regimental do ESTADO DE SÃO PAULO a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 791.728/SP, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 23.08.2018, DJe 30.08.2018)

Refletindo acerca do entendimento jurisprudencial, manifesta-se a doutrina no tocante à necessidade de caracterização de falta grave dos administradores da sociedade para que possam ser considerados solidariamente responsáveis (Becho, 2005):

“A aplicação do art. 135 supõe assim: 1. a prática de ato ilícito, dolosamente, pelas pessoas mencionadas no dispositivo; 2. ato ilícito, como infração de lei, contrato social ou estatuto, normas que regem as relações entre contribuinte e terceiro-responsável, externamente à norma tributária básica ou matriz, da qual se origina o tributo; 3. a atuação tanto da norma básica (que disciplina a obrigação tributária em sentido estrito) quanto da norma secundária (constante do art. 135 e que determina a responsabilidade do terceiro, pela prática do ilícito).” (ALIOMAR BALEEIRO, *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª ed., atualizado, Forense, Rio de Janeiro, 1999, p. 756 e 757).

“Para as hipóteses do art. 135 temos uma verdadeira responsabilidade, que afasta o contribuinte do pólo passivo da exigibilidade do crédito tributário. Pelo conteúdo da afirmação “pessoalmente responsáveis”, verificamos que o contribuinte sairá da relação tributária, deixando apenas ao devedor responsável o dever de recolher o tributo. Para 28 tanto, deverá ter havido um evento muito relevante e grave, para autorizar a retirada da relação jurídico-tributária do contribuinte, colocando no pólo passivo o responsável. Tais eventos vieram listados, *numerus clausus*, no próprio caput, sendo eles “os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Não há dúvida, portanto, que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica deve ser instaurado antes do redirecionamento da execução fiscal aos sócios e administradores do grupo econômico.

## 2.4 A solidariedade prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional não define o sujeito passivo

Como demonstrado no capítulo sobre os embargos de divergência já conhecidos, o fundamento suscitado pela Fazenda Nacional para redirecionar as execuções fiscais aos integrantes do grupo econômico é o dispositivo do art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Veja-se a literalidade dos dispositivos de solidariedade do Código Tributário Nacional:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Os dispositivos citados acima não servem para identificar o responsável tributário na condição de sujeito passivo, mas sim sobre a solidariedade dos obrigados. É um *distinguishing* fundamental para entender a necessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

Essa distinção é essencial para a questão, porque o entendimento da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça aplica o art. 124, I do Código Tributário Nacional para identificar o sujeito passivo da execução. Explica-se: o redirecionamento da execução fiscal sem a oportunidade de manifestação prévia pressupõe que ele, terceiro para o qual está sendo redirecionada, é o sujeito passivo.

Até mesmo nas execuções, independente da origem do débito, contra os devedores solidário, para que a dívida passe a ser cobrada de todos os solidariamente responsáveis, presume-se que ele conste na inicial da execução.

Nesse ponto, confira-se o entendimento da MIZABEL DE ABREU MACHADO DERZI, a qual leciona que a solidariedade, prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, não é capaz de identificar o sujeito passivo:

**“A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns.** O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias.

Quando houver mais de um obrigado no polo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, ou contribuinte e responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas maneira de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo”

No mesmo diapasão, cita-se o LUIS EDUARDO SCHOUERI o qual entende que o art. 124, I, do CTN não expõe o sujeito passivo da execução fiscal, considerando que o referido dispositivo apenas fixa a hipótese da solidariedade:

**“É importante destacar aqui que o art. 124, I, do CTN não define sujeito passivo.** Ele apenas fixa, a partir do interesse comum, a solidariedade entre sujeitos passivos, já definidos em outros dispositivos. De maneira mais clara, ainda com o exemplo do IPTU e dos condôminos: na inexistência de tal dispositivo, cada condômino de um mesmo apartamento pagaria o imposto relativo a sua quota. O art. 124, I, por sua vez, faz com que esses contribuintes sejam solidários. Ou seja: se inaplicável qualquer dispositivo legal que caracterize determinada pessoa como contribuinte ou responsável, não há como defini-la como sujeito passivo a partir do art. 124. O primeiro passo é verificar se é sujeito passivo para daí, num segundo passo, investigar se existe solidariedade entre os sujeitos passivos definidos pela lei.

A caracterização de solidariedade, nos termos do art. 124, I, do CTN exige a configuração do interesse comum. Já se afirmou que interesse comum clama por estarem as pessoas no mesmo polo, mas isso sob a perspectiva jurídica. Afinal, justamente porque cada sujeito passivo liga-se ao fato jurídico tributário (seja contribuinte, seja responsável) é que, nas palavras do Min. Luiz Fux, não cabe cogitar a existência de “interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal”

O art. 124, I, do Código Tributário Nacional, portanto, não é capaz de identificar o sujeito passivo da obrigação tributária. Assim, para fins de redirecionamento da execução fiscal ao

grupo econômico, deve ser aplicada, a bem da verdade, a desconsideração da personalidade jurídica sob as condições previstas no art. 50 do Código Civil.

Diante disso, torna-se indispensável a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, para que se analise sob à luz do devido processo legal e do contraditório a presença de abuso da personalidade jurídica, confusão patrimonial e desvio de finalidade.

Além disso, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica é fundamental para evidenciar o interesse comum, que não é apenas demonstrado pelo benefício econômico resultante da situação que gera a obrigação principal, mas sim pelo interesse jurídico de agir conjuntamente na ocorrência dessa situação. Nesse sentido, observa-se as seguintes doutrinas Barros, 2005):

“Diz o Código Tributário Nacional que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, II).  
(...)

O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico. (...)” (HUGO DE BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário, 33ª ed., Malheiros, Rio de Janeiro, 2012, pp. 149/150)

“(...) o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. (...)”

De acordo com essa interpretação, que estabelece o interesse comum dos sujeitos passivos quando atuam coletivamente na criação do evento que gera a obrigação tributária, a mera pertinência a um mesmo grupo econômico, conforme entendimento do respeitável Superior Tribunal de Justiça, não é adequada:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES: AGRG NO ARESP 21.073/RS, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 26.10.2011 E AGRG NO AG 1.240.335/RS, REL. MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 25.05.2011. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.



1. A jurisprudência dessa Corte firmou o entendimento de que o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a solidariedade passiva em execução fiscal.

(...)

3. Agravo Regimental do MUNICÍPIO DE GUAÍBA desprovido.” (AgRg no Ag 1415293/RS, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 19.06.12, DJe 21.09.12 – grifou-se)

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. INEXISTÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO

1. Não caracteriza a solidariedade passiva em execução fiscal o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico. Precedentes do STJ.

2. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1163381/RS, 1ª Turma, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, j. 21.09.10, DJe 01.10.10 – grifou-se)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. CIRCUNSTÂNCIA QUE, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA SOLIDARIEDADE PASSIVA.

(...)

2. A Primeira Seção/STJ pacificou entendimento no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. Precedentes: EREsp 859616/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/02/2011, DJe 18/02/2011; EREsp 834044/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/09/2010, DJe 29/09/2010).

(...)

4. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1392703/RS, 2ª Turma, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, j. 07.06.11, DJe 14.06.11 – grifou-se)

Mesmo que uma empresa possa eventualmente obter benefícios econômicos de outra, tal fato não é suficiente para criar um vínculo de solidariedade entre as empresas do mesmo grupo. Ou seja, não basta que haja um interesse econômico, mas sim o interesse jurídico, pois “*é irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico*” (Resp nº 834.044/RS, Rel. Ministra Denisse Arruda j. em 11.11.08, DJe 15.12.08 - fls. 1.385 e 1.386).

É ingenuidade pensar que, na complexa relação particular envolvendo um grupo econômico que, o simples benefício econômico ou sua integração no grupo econômico seria capaz de demonstrar a efetiva participação do terceiro no grupo econômico.

Deve-se ter como a melhor definição de interesse jurídico definido pelo art. 124, I, do Código Tributário Nacional a hipótese em que os integrantes do grupo econômico realizam de maneira conjunta a constituição do fato gerador do tributo.

Assim, todos os integrantes do grupo econômico que ativamente desempenhem atos para a constituição do fato gerador seriam, então, solidários a esse débito. É esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, muito bem ilustrado pelo julgado abaixo:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. CORRESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO. APURAÇÃO SOB O REGIME DE GARANTIA SUBJETIVA DO CONTRIBUINTE. DECLARAÇÃO CONJUNTA DO MARIDO E DA MULHER. IRRELEVÂNCIA, PARA O EFEITO DE TORNÁ-LOS CORRESPONSÁVEIS. SOMENTE A LEI TRIBUTÁRIA PODE INSTITUIR A OBRIGAÇÃO DE PAGAR TRIBUTOS E ESTABELECEER OS RESPECTIVOS FATOS GERADORES, BEM COMO OS DEMAIS ELEMENTOS. PERMANÊNCIA DO DEVER JURÍDICO DE CADA UM DOS CÔNJUGES. INTELIGÊNCIA DO ART. 124, I DO CTN. CASO DE ILEGITIMAÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA DO RECORRENTE. REGRA DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. DEFINIÇÃO QUE SE FUNDAMENTA NA CARTA MAGNA. RECURSO ESPECIAL DO RECORRENTE A QUE SE DÁ PROVIMENTO, PARA EXCLUI-LO DA CORRESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DE IRPF INCIDENTE SOBRE A PERCEPÇÃO DE RENDA ORIUNDA DE TRABALHO PRESTADO AO PNUD PELA SUA MULHER, SEM PREJUÍZO DE O FISCO FEDERAL PODER EXIGI-LO DA PERCEBENTE DOS VALORES, COMO É ÓBVIO.

1. Ao regular a solidariedade tributária, o art. 124 do CTN estabelece que o contribuinte e o terceiro são obrigados ao respectivo pagamento do tributo quando há interesse comum entre eles, ou seja, quando um deles realiza conjuntamente com o outro a situação que constitui o fato gerador do tributo (inciso I), ou por expressa disposição de lei (inciso II). Esse dispositivo legal dá efetividade ao comando do art. 146, I da Carta Magna, segundo o qual somente a Lei Complementar, nesta hipótese, o CTN, tem a potestade de instituir, alterar ou modificar qualquer elemento componente da obrigação tributária. Isso quer dizer que qualquer regra jurídica que não detenha hierarquia complementar não tem a força de alterar esse quadro.

2. Somente se estabelece o nexos entre os devedores da prestação tributária originária, quando todos os partícipes contribuem para a realização de uma situação que constitui fato gerador da exação, ou seja, que a hajam praticado conjuntamente. Esta é a melhor inteligência do art. 124, I do CTN, pois, se assim não for, poderá a solidariedade tributária ser identificada em qualquer relação jurídica contratual, por exemplo, o que conduziria à inaceitável conclusão de universalidade da corresponsabilidade tributária.

3. Assim, não se pode dizer, neste caso, que há interesse comum do marido na situação constitutiva do fato gerador do IRPF da esposa, pelo menos na acepção prevista no inciso I do art. 124 do CTN, porquanto se pressupõe, para esse efeito, que tivesse havido participação ativa dele, ao lado da esposa, na produção do fato gerador da percepção dos rendimentos tidos por tributáveis.

Tampouco, se poderá dizer haver expressa disposição legal capaz de atribuir a carga tributária a pessoa que não contribuiu para realização do fato previsto como gerador da obrigação, no caso, a percepção de renda.

4. Sobre outro ângulo, em relação ao inciso II do art. 124 do CTN, que estabelece a responsabilidade por expressa disposição legal, também não se pode considerar que seja dado ao legislador amplos poderes para eleger ao seu talante os solidariamente responsáveis pela obrigação tributária. Em outros termos: a quem não reveste a condição de contribuinte, somente se pode atribuir o dever de recolher o tributo, originalmente devido pelo contribuinte, quando, à semelhança do inciso I, existir interesse jurídico entre o sujeito passivo indireto e o fato gerador.

5. O interesse comum, como requisito da corresponsabilidade tributária, envolve, necessariamente, a atuação de mais de uma pessoa na situação de conformação do fato gerador do tributo. Não se trata, portanto, da ulterior fruição comum ou igualitária por mais de uma pessoa dos resultados ou dos proveitos da atividade produtora do

aumento de renda dela decorrente. Trata-se, na verdade, de atuação simultânea e conjunta de mais de uma pessoa na anterior situação configuradora do próprio fato gerador. Se assim não fosse, qualquer indivíduo, que auferisse alguma benesse do percebente da renda, poderia ser designado corresponsável tributário.

6. No caso em apreciação, o recorrente foi autuado pelo Fisco Federal para exigir-lhe o pagamento de IRPF sobre os rendimentos auferidos pela sua esposa, percebidos diretamente por ela, como resultado de seu trabalho pessoal, sem que o seu marido tivesse participação alguma na formação do fato gerador correspondente.

Trata-se, nesta hipótese, de trabalho individual prestado por ela, junto a órgão das Nações Unidas (PNUD). Por esta razão, o marido não é originariamente coobrigado ao pagamento do IRPF eventualmente incidente sobre aqueles valores, oriundos da prestação de serviço desempenhado diretamente pela sua esposa, embora tenham feito, ulteriormente, a chamada declaração conjunta. Não ocorre, em caso assim, a legitimidade subjetiva passiva da pessoa autuada - o marido - sem prejuízo de eventual exigência tributária do IRPF vir a ser assestada contra a própria percebente da remuneração, a esposa do recorrente.

7. Registre-se que a entrega da declaração de rendimentos tem natureza jurídica de obrigação tributária apenas acessória, consistente no ato formal realizado pelo contribuinte, pelo qual este leva ao conhecimento da autoridade fiscal a ocorrência do fato gerador e demais elementos necessários à feitura do lançamento. Não se trata, aqui, de modificação da responsabilidade de qualquer dos declarantes, visto que a declaração conjunta não é indicativo legal de corresponsabilidade, a qual só deriva do art. 124 do CTN.

8. Por ser apenas uma obrigação acessória destinada à exteriorizar os elementos definidores da exação, a declaração de rendimentos não tem o condão de alterar a sujeição passiva da obrigação tributária, e, especificamente no caso da declaração conjunta de rendimentos, não torna um dos cônjuges sujeito passivo da obrigação tributária em relação aos rendimentos percebidos pelo outro, nos casos em que aquele não tem relação direta com o fato gerador se não adquiriu a disponibilidade econômica de um elemento de riqueza que corresponda à definição legal positiva de rendimento.

9. A interpretação das regras do Direito Tributário deve levar em conta a sua finalidade de proteção do patrimônio do contribuinte, de modo que se lhe assegure, com a máxima efetividade possível, todo o elenco de garantias que o sistema jurídico positivado e os seus princípios gerais disponibilizam em seu favor. Frauda a função protetiva do Direito Tributário a interpretação que onera, sem razão jurídica, o patrimônio de quem não teve participação no fato gerador do tributo que o Ente Tributante pretende arrecadar.

10. Recurso Especial a que se dá provimento. (REsp n. 1.273.396/DF, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 5/12/2019, DJe de 12/12/2019.)

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ALEGAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO, PARA COMPELIR TERCEIROS A RESPONDER POR DÍVIDA FISCAL DA EXECUTADA. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA PESSOA JURÍDICA DIVERSA DO DEVEDOR, FORA DAS HIPÓTESES LEGAIS. O ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ RESPALDADO NA JURISPRUDÊNCIA DO STJ DE QUE A EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA A SOLIDARIEDADE PASSIVA NA EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.** 1. A respeito da definição da responsabilidade entre as empresas que formam o mesmo grupo econômico, de modo a uma delas responder pela dívida de outra, a doutrina tributária orienta que esse fato (o grupo econômico) por si só, não basta para caracterizar a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN, exigindo-se, como elemento essencial e indispensável, que haja a indubitosa participação de mais de uma empresa na conformação do fato gerador, sem o que se estaria implantando a solidariedade automática, imediata e geral; contudo, segundo as lições dos doutrinadores, sempre se requer que estejam

atendidos ou satisfeitos os requisitos dos arts. 124 e 128 do CTN. 2. Em outras palavras, pode-se dizer que uma coisa é um grupo econômico, composto de várias empresas, e outra é a responsabilidade de umas pelos débitos de outras, e assim é porque, mesmo havendo grupo econômico, cada empresa conserva a sua individualidade patrimonial, operacional e orçamentária; por isso se diz que a participação na formação do fato gerador é o elemento axial da definição da responsabilidade; não se desconhece que seria mais cômodo para o Fisco se lhe fosse possível, em caso de grupo econômico, cobrar o seu crédito da empresa dele integrante que mais lhe aprovesse; contudo, o sistema tributário e os institutos garantísticos de Direito Tributário não dariam respaldo a esse tipo de pretensão, mesmo que se reconheça que ela (a pretensão) ostenta em seu favor a inegável vantagem da facilitação da cobrança. 3. Fundando-se nessas mesmas premissas, o STJ repele a responsabilização de sociedades do mesmo grupo econômico com base apenas no suposto interesse comum previsto no art. 124, I do CTN, exigindo que a atuação empresarial se efetive na produção do fato gerador que serve de suporte à obrigação. Nesse sentido, cita-se o REsp. 859.616/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 15.10.2007. 4. Assim, para fins de responsabilidade solidária, não basta o interesse econômico entre as empresas, mas, sim, que todas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador. Precedentes: AgRg no AREsp. 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 13.3.2015. 5. A circunstância de várias empresas possuírem, ao mesmo tempo, sócio, acionista, dirigente ou gestor comum pode até indiciar a presença de grupo econômico, de fato, mas não é suficiente, pelo menos do ponto de vista jurídico tributário, para tornar segura, certa ou desenturvada de dúvidas a legitimação passiva das várias empresas, para responderem pelas dívidas umas das outras, reciprocamente. 6. Agravo Interno da Fazenda Nacional a que se nega provimento. (STJ, AgInt no AREsp nº 22 1035029/SP, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 27.05.2019, DJe. 30.05.2019)

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA APÓS O FATO GERADOR. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.** 1. A jurisprudência desta Corte entende que não basta o interesse econômico entre as empresas de um mesmo grupo econômico, mas sim que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 13.3.2015. 2. No caso, se o fato gerador ocorreu em 2003, não há como admitir que outra empresa constituída no ano de 2004 seja responsabilizada por este ato de terceiro. 3. Agravo Regimental da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento”. (STJ, AgRg no REsp 1340385/SC, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 16.02.2016, DJe 26.02.2016).

**“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. ALEGAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESAS CONSTITUÍDAS APÓS O FATO GERADOR DO TRIBUTO DE OUTRA EMPRESA, DITA INTEGRANTE DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. AGRAVOS REGIMENTAIS A QUE SE NEGA PROVIMENTO.** 1. A teor do art. 124, I do CTN e de acordo com a doutrina justributarista nacional mais autorizada, não se apura responsabilidade tributária de quem não participou da elaboração do fato gerador do tributo, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a eventual integração interempresarial abrangendo duas ou mais empresas da mesma atividade econômica ou de atividades econômicas distintas, aliás não demonstradas, neste caso. Precedente: AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 16.12.2013. 2. Da mesma forma, ainda que se

admita que as empresas integram grupo econômico, não se tem isso como bastante para fundar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma delas, ao ponto de se exigir seu adimplemento por qualquer delas. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, 1T, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 13.3.2015. 3. Agravos Regimentais da FAZENDA NACIONAL e LEMOS DANOVA ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA - ME a que se nega provimento”. (AgRg no REsp 1535048/PR, 1ª Turma, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, j. 08.09.2015, DJe 21.09.2015)

Não há dúvida, portanto, quanto à necessidade de instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica para apurar a condição do terceiro integrante do grupo econômico para o qual se pretende redirecionar a execução fiscal.

O incidente de descon sideração da personalidade jurídica, dessa forma, não só garantiria o devido processo legal, oportunizando ao terceiro o exercício do contraditório e da ampla defesa, com ciência das suas acusações, como também garante que seja devidamente apurado a participação do terceiro no fato gerador tributo.

2.5 Ainda que se entenda pela inaplicabilidade do incidente de descon sideração da personalidade jurídica, a jurisprudência encontrou outra solução: a defesa prévia da 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Apesar da necessidade de prestigiar a ampla defesa e o contraditório, como muito bem demonstrado pelo entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, não se pode descon siderar os entendimentos trazidos pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça.

Diante disso, deve-se entender o redirecionamento de uma execução fiscal implica um certo nível de responsabilidade, exigindo que a parte não envolvida no processo de execução garanta o Juízo para se defender por meio dos embargos à execução fiscal.

Assim, em conformidade com os princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa (CF, art. 5º, LIV e LV), da ausência de surpresa (CPC, arts. 9º e 10) e, principalmente, da razoabilidade, a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região entende que o magistrado deve citar o terceiro para o qual pretende o redirecionamento para apresentar uma espécie de “defesa prévia”.

Conforme os julgados abaixo, ilustrados por suas ementas, a defesa prévia deve ser apresentada dentro dos autos da execução fiscal e não suspende a execução contra o devedor originário, hipótese distinta do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Essa forma de defesa também não se confunde com os embargos à execução, uma vez que não é necessário a garantia do juízo para a sua apresentação:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. GRUPO ECONÔMICO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. INTIMAÇÃO PARA DEFESA PRÉVIA NOS PRÓPRIOS AUTOS EXECUTIVOS. POSSIBILIDADE. RAZOABILIDADE. 1- Trata-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão que, após reconhecer o grupo econômico, determinou a inclusão da Agravante no polo passivo da execução fiscal, bem como o arresto de seus ativos financeiros. 2- Cinge-se a controvérsia em aferir a validade da inclusão da Agravante no feito originário independentemente da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, prevista nos artigos 133 e seguintes do CPC, bem como do ato de constrição de seus ativos financeiros. 3- A jurisprudência tem reiteradamente rechaçado a aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, por se tratar de instituto incompatível com o rito da Lei nº 6.830/80, que por ser especial deve prevalecer sobre a regra geral. Precedente: STJ, AgInt no REsp 1866901/SC, Segunda Turma, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 27/08/2020. 4- Sempre me manifestei no sentido de que o crédito público em execução tem natureza tributária e goza de proteção especial, de forma que a aplicação do incidente previsto nos arts. 133 a 137 do CPC se mostraria incompatível com o rito das execuções fiscais, ao possibilitar de forma inédita a suspensão do processo e dilação probatória sem prévia e integral segurança do juízo. 5- Ao redirecionar a execução, a parte para se defender terá que apresentar garantias ao Juízo, sem que tenha havido qualquer etapa prévia ao pedido de redirecionamento concernente ao contraditório da parte sobre a qual recai o pedido de redirecionamento, ou seja, a “culpabilidade” do terceiro já está consignada no próprio pedido de redirecionamento sem qualquer possibilidade de a parte contrária se manifestar perante o Juízo sobre os fatos que dizem respeito à sua pessoa, sendo obrigado a se valer dos embargos à execução com depósito de garantia para ver sua defesa analisada. 6 - A garantia da execução é prevista em lei (art. 16, § 1º da LEF) e ela se dirige ao executado, contudo, nos casos de redirecionamento, nada mais razoável que se oportunize ao suposto devedor que se defenda, de forma prévia nos próprios autos executivos, para somente após decidir se haverá ou não sua indicação para o polo passivo da execução e isso, repito, me parece razoável, bem como importa em obediência aos ditames constitucionais da ampla defesa e do contraditório. 7- A defesa prévia aqui defendida não se confunde com a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, pois ela se dará diretamente nos autos executivos após a intimação a parte para se manifestar sobre o pedido de redirecionamento e isso a meu ver, também, não obsta que a Fazenda continue a perseguir seus créditos, pois, não haverá suspensão da execução, ao contrário do que ocorre com a instauração da IDPJ, podendo a exequente, inclusive, reunir mais elementos que amparem a pretensão requerida. 8- Não deve haver o redirecionamento obrigando a parte redirecionada a opor embargos à execução garantindo o Juízo integralmente sem o devido contraditório nos próprios autos e nem se diga que a parte pode se defender através da exceção de pré-executividade, pois, tal instituto, somente é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória (Súmula 393/STJ), o que não seria o caso. 9- Diante do não cabimento do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) na execução fiscal, antes de redirecionar o processo executivo deve o juiz oportunizar a parte para se manifestar nos próprios autos,

devido ser confirmada a decisão que antecipou parcialmente a tutela recursal nesse sentido. 10- Sendo assim, restam prejudicadas o exame das alegações de ilegitimidade passiva, bem como da irregularidade da constrição de ativos financeiros, uma vez que tais questões deverão ser reanalisadas pelo juízo a quo após o oferecimento da defesa prévia. 11- Tendo em vista o julgamento de mérito do presente recurso, ficam prejudicados os embargos de declaração e agravo interno interpostos em face da decisão que deferira parcialmente a antecipação da tutela recursal. 12- Agravo de instrumento parcialmente provido para, ratificando a decisão que deferira parcialmente a tutela recursal, determinar que o Juízo a quo oportunize à Agravante a defesa prévia nos próprios autos executivos, para somente após avaliar o pedido de redirecionamento efetuado pela União Federal, inclusive em relação à decretação de medidas constritivas em desfavor da Agravante, bem como julgar prejudicados os embargos de declaração e agravo interno.” (Agravo de Instrumento nº 5008407-14.2020.4.02.0000, Rel. Desembargador Federal MARCUS ABRAHAM, j. 27.10.2020 – grifou-se e destacou-se.).

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. GRUPO ECONÔMICO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. INTIMAÇÃO PARA DEFESA PRÉVIA NOS PRÓPRIOS AUTOS EXECUTIVOS. POSSIBILIDADE. RAZOABILIDADE. 1- Trata-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão que indeferiu o pedido de declaração de nulidade da citação decorrente da necessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para fins de redirecionamento da execução fiscal. 2- No caso em tela, o juízo a quo reconheceu a existência de grupo econômico de fato formado entre a parte executada e diversas pessoas jurídicas e físicas, dentre elas o ora Agravante Milton Luiz Kelmanson, razão pela qual foi determinada a sua inclusão no feito originário. O Agravante, contudo, defende a nulidade de tal inclusão, afirmando a necessidade de se instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, prevista nos art. 133/137 do CPC. 3- Cinge-se a controvérsia em aferir se deve ou não ser instaurado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica para fins de redirecionar a execução fiscal a terceiros que não constam da certidão de dívida ativa. 4- A jurisprudência tem reiteradamente rechaçado a aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, por se tratar de instituto incompatível com o rito da Lei nº 6.830/80, que por ser especial deve prevalecer sobre a regra geral. Precedente: STJ, AgInt no REsp 1866901/SC, Segunda Turma, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 27/08/2020. 5- Sempre me manifestei no sentido de que o crédito público em execução tem natureza tributária e goza de proteção especial, de forma que a aplicação do incidente previsto nos arts. 133 a 137 do CPC se mostraria incompatível com o rito das execuções fiscais, ao possibilitar de forma inédita a suspensão do processo e dilação probatória sem prévia e integral segurança do juízo. 6 - Ao redirecionar a execução, a parte para se defender terá que apresentar garantias ao Juízo, sem que tenha havido qualquer etapa prévia ao pedido de redirecionamento concernente ao contraditório da parte sobre a qual recai o pedido de redirecionamento, ou seja, a “culpabilidade” do terceiro já está consignada no próprio pedido de redirecionamento sem qualquer possibilidade de a parte contrária se manifestar perante o Juízo sobre os fatos que dizem respeito à sua pessoa, sendo obrigado a se valer dos embargos à execução com depósito de garantia para ver sua defesa analisada. 7- A garantia da execução é prevista em lei (art. 16, § 1º da LEF) e ela se dirige ao executado, contudo, nos casos de redirecionamento, nada mais razoável que se oportunize ao suposto devedor que se defenda, de forma prévia nos próprios autos executivos, para somente após decidir se haverá ou não sua indicação para o polo passivo da execução e isso, repito, me parece razoável, bem como importa em obediência aos ditames constitucionais da ampla defesa e do contraditório. 8- A defesa prévia aqui defendida não se confunde com a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, pois ela se dará diretamente nos autos executivos após a intimação a parte para se manifestar sobre o pedido de redirecionamento e isso a meu ver, também, não obsta que a Fazenda continue a

perseguir seus créditos, pois, não haverá suspensão da execução, ao contrário do que ocorre com a instauração da IDPJ, podendo, inclusive, a exequente reunir mais elementos que amparem a pretensão requerida. 9- Não deve haver o redirecionamento obrigando a parte redirecionada a opor embargos à execução garantindo do Juízo integralmente sem o devido contraditório nos próprios autos e, nem se diga que a parte pode se defender através da exceção de pré-executividade, pois, tal instituto, somente é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória (Súmula 393/STJ), o que não seria o caso. 10- Diante do não cabimento do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) na execução fiscal, antes de redirecionar o processo executivo deve o juiz oportunizar a parte para se manifestar nos próprios autos. 11- Agravo de instrumento parcialmente provido, para determinar que o Juízo a quo oportunize ao Agravante a defesa prévia nos próprios autos executivos, para somente após decidir acerca da sua inclusão no polo passivo do feito executivo.” (Agravo de Instrumento nº 5002745-69.2020.4.02.0000, Rel. Desembargador Federal MARCUS ABRAHAM, j. 29.09.2020)

A referida defesa prévia não deve ser suscitada no âmbito dos embargos à execução fiscal, já que nessa modalidade de defesa já estaria amparado a ampla defesa e o contraditório. Nesse sentido, destaca-se o julgado abaixo da relatoria do desembargador Marcus Abraham:

TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – GRUPO ECONÔMICO – RECONHECIMENTO – PRECEDENTES. PRESCRIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1 - Trata-se de apelação cível interposta por HAROLDO LUIS TEIXEIRA MAC DOWELL DA COSTA (“HAROLDO”), e MASTER INVESTMENT COMPANY SERVIÇOS DE INVESTIMENTOS EIRELI (“MASTER”) em face de sentença proferida pelo Juízo da 8ª Vara Federal de Execução Fiscal, que julgou improcedente o pedido formulado nestes Embargos à Execução.

2 - É desnecessária a instauração de incidente de desconsideração da personalidade jurídica em sede de execução fiscal. A jurisprudência tem reiteradamente rechaçado a aplicabilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal por se tratar de instituto incompatível com o rito da Lei nº 6.830/80, ao possibilitar de forma inédita a suspensão do processo e dilação probatória sem prévia e integral segurança do juízo.

3 - **A despeito de entender pela impossibilidade de instauração do IDPJ em sede de execução fiscal, ressalvo que venho decidindo que o órgão julgador, antes de redirecionar a execução fiscal, deve oportunizar, ao menos, que as partes se manifestem sobre as alegações e provas coligidas pela União Federal/Fazenda Nacional, tal como já assentado no julgamento do agravo de instrumento nº 5017885-12.2021.4.02.0000.**

4 - **Em casos como o presente, todavia, em que as partes interessadas já ajuizaram os embargos à execução, tenho me manifestado no sentido de que não haveria necessidade de retorno dos autos para citação prévia, porquanto estão garantidos o contraditório e a ampla defesa nos autos dos embargos, via própria e com ampla possibilidade de produção de provas com vistas à demonstrar o direito alegado. Assim, não merece acolhimento a alegação quanto ao ponto.**

5 - Com relação à prescrição, a execução fiscal correlata, processo nº 0104217-66.2016.4.02.5101, foi ajuizada em 17/10/2016 para cobrança de créditos com vencimento no período de 09/2006 a 10/2008, constituídos por declaração (GFIPs) entregues em 01/03/2012 e 02/04/2012. Ademais, há notícia de adesão a parcelamento em 2011, com exclusão somente em 2013, razão pela qual não se verifica o transcurso do lustro legal a partir da constituição do crédito até o ajuizamento da execução, nem mesmo até a data em que determinada a citação, de



modo que não há que se falar em prescrição para execução dos créditos no caso em apreço.

6 - Consoante o disposto no art. 124 do CTN, são solidários, perante o Fisco, os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os designados expressamente pela lei.

7 - Ressalte-se que a responsabilidade solidária, em matéria tributária, somente se aplica em relação ao sujeito passivo (solidariedade passiva) e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem. Significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida inteira. A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência.

8 - Ademais, Conforme disposição expressa do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, “*as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei*”. Ou seja. Uma vez configurado o grupo econômico, deverão as empresas correlatas serem responsáveis pelos débitos previdenciários em vista do vínculo solidário estabelecido entre elas.

9 - Esta E. Corte também reconheceu a responsabilidade dos alienantes para responderem pelos débitos do grupo econômico reconhecido, independentemente da paralisação ou continuidade das atividades, devendo ser considerada, para tanto, a existência de simulação dos negócios jurídicos, pouco importando a formalidade apresentada pelas sociedades.

10 - Na mesma senda, a jurisprudência pátria possui posicionamento uníssono no sentido de que é possível que, no curso da execução fiscal, a responsabilidade pelo pagamento das obrigações tributárias venha recair sobre outras empresas, além da devedora. Para tanto, é preciso a demonstração de que elas pertencem a um grupo de sociedades sob o mesmo controle e com estrutura meramente formal, bastando, nesse sentido, a existência de indícios de que diversas pessoas jurídicas exercem suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial, havendo confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores.

11 - Nessa toada, a alegação de ilegitimidade dos ora apelantes em virtude da ausência de similitude entre o objeto da empresa apelante e a empresa executada, além de outras diferenças pontuais apontadas na apelação, por si só, não importa na automática exclusão dos apelantes do polo passivo da execução fiscal conexa. Há que se verificar, portanto, não apenas o que consta dos contratos, mas a verdade material dos fatos. Não basta, por exemplo, possuir contratos ou inscrição na JUCERJA indicando atividades diversas quando os fatos concretos apontam para outra realidade.

12 - Outrossim, o fato de existirem decisões proferidas na Justiça Laboral reconhecendo a inexistência de participação de Haroldo em “grupo econômico da família Mac Dowell” não vincula esta Corte.

13 - Ao contrário do que defendem os apelantes, o que não se pode, de pronto, é afastar a existência de interesse comum de MASTER e de Haroldo, no esquema detalhado pela União Federal. O detalhado relatório da União apresentado em sua impugnação aos presentes embargos à execução (evento 11), indica o ingresso de laranjas para blindagem patrimonial dos verdadeiros proprietários das sociedades, sendo que HAROLDO sempre esteve atuando, ou como procurador, com capacidade de controle financeiro assinando cheques (mesmo que em conjunto com outros administradores), além de ter sido sócio de pelo menos uma das empresas, ainda que por curto período, e à época dos fatos geradores. Isso fica evidente dos relatórios do Banco Central que apontam sua participação nas movimentações financeiras das várias empresas (evento 11, anexo 9, fls. 23 a 326). Inviável concluir que, por ser mero procurador, nunca teve ingerência sobre os pagamentos que autorizava. Pelo contrário, se verifica que sempre esteve à frente, de fato, de decisões empresariais relacionadas ao destino financeiro dos recursos empresariais, em todas as empresas que se relacionavam e que formaram o grupo econômico de fato.

14 - Os fatos geradores em cobrança são de 06/2006 a 10/2008 e ainda de 03/2011 a 07/2012, período em que houve a efetiva participação dos Apelantes. Do que consta dos autos, a empresa MASTER foi criada em 2001 e tinha como sócios REINALDO

SARTORE e HAROLDO, mas em 2003, ingressa na sociedade sua mãe, MARA que também ingressa na sócia majoritária da MASTER, a sociedade estrangeira MASTER INVESTMENTS COMPANY LLC (que passou a deter 78,6% do capital social). Frise-se que HAROLDO se mantém como procurador, também na empresa estrangeira e examinando as diversas alterações havidas com a MASTER, verifica-se que foi objeto de inúmeras trocas de gerência, sempre envolvendo os pais de HAROLDO em idêntico esquema utilizado com as demais empresas que possuíam objeto social voltado à compra e venda de vestuário (**evento 11, ANEXO4**, pg190/212, **evento 11, ANEXO5**, **evento 11, ANEXO6**, pgs. 1/5).

15 - A título de exemplo, pode-se conferir que em 2007, retira-se de MASTER o seu sócio fundador, que retorna apenas em 2009, no mesmo ato, retira-se da sociedade sua mãe, MARA, que fora incluída em 2003. Em 10/2012, ingressa na sociedade seu tio, que passa igualmente a exercer a administração da MASTER e que, antes mesmo da alteração social, em 12/2011 conferiu a HAROLDO e a MARA procuração pública, bastante genérica, com amplos poderes (contratar, distratar, vender cotas, abrir e encerrar sociedade, etc.), poderes que indicam que a participação de HAROLDO e MARA ia além de meros procuradores, mas se caracterizavam como verdadeiros gestores. Somente em 2014, a administração de MASTER passa a ser exclusiva de HAROLDO, ou seja, na maior parte do período relativo aos fatos geradores, ambos estavam à frete da gestão.

16 - Causa espécie ainda, que em 2019, MASTER se transforma em empresa individual de responsabilidade limitada através da venda e transferência de cotas do sócio HAROLDO para a sócia majoritária, a empresa estrangeira MASTER INVESTMENTS COMPANY LLC., passando a ser administrada por REINALDO SARTORE, que já havia composto a sociedade quando de sua abertura. Destaca-se, ainda, que este administrador, não movimentava as contas da empresa, conforme extrato do Banco Central, e que as únicas pessoas que se mantiveram com autorização para isso foram HAROLDO e sua mãe MARA, destacando a União que, nesse período, a empresa teve alta movimentação financeira.

17 - De tudo o que foi detalhadamente analisado, conclui-se que não se trata de grupo econômico formal, mas encontra-se suficientemente comprovado o esquema de criação de várias empresas e troca de gerência sucessivas, num arranjo empresarial informal criado para dissimular a dispersão da atividade econômica, bem como a continuidade de administração das mesmas através de procurações com amplos poderes que mantinham, na prática, as mesmas pessoas na administração das empresas, tudo com evidente intuito de evasão fiscal, em abuso de direito e de personalidade jurídica, além da confusão patrimonial a autorizar a aplicação do art. 124, I, do CTN.

18 - Deste modo, inexistente a prescrição alegada bem como afastada a alegação de ilegitimidade dos sócios e empresa apelantes, a rejeição do recurso é medida que se impõe.

19 – Apelação não provida.

(TRF-2, Apelação Cível nº 5069668-66.2021.4.02.5101, Terceira Turma, Relator Desembargador Marcus Abraham, j. 04.04.2023)

Apesar de não encontrar respaldo na lei, sendo uma inovação da jurisprudência com fundamento nas garantias constitucionais, a defesa prévia da 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região seria uma forma de garantir a ampla defesa e o contraditório, sem que se suspenda a execução fiscal diante da ausência da garantia do juízo.

## CONCLUSÃO

No curso desta monografia, houve uma análise minuciosa e aprofundada, guiada pela jurisprudência e doutrina, acerca da divergência de entendimento entre a Primeira Turma e a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça referente à viabilidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica. O foco desta análise repousou na situação em que o exequente busca o redirecionamento da execução fiscal a um terceiro membro do grupo econômico ao qual pertence o devedor originário.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, conforme evidenciado, sustenta que é plenamente admissível instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica na hipótese que o nome do terceiro não consta na Certidão de Dívida Ativa (CDA) ou não se enquadra nas hipóteses previstas nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN). Por outro lado, a Segunda Turma defende que tal incidente é incompatível com o rito específico das execuções fiscais, argumentando que suspenderia a execução sem garantia prévia do juízo e possibilitaria a apresentação de defesa sem essa garantia.

A divergência apresentada foi claramente ilustrada pelos embargos de divergência conhecido no primeiro juízo de admissibilidade, que incluem pareceres do Ministério Público com opiniões divergentes, evidenciando a complexidade e a relevância do tema. Ressalte-se que essa divergência suscita insegurança jurídica ao contribuinte, pois uma mesma situação poderia gerar interpretações divergentes.

Por meio da análise da doutrina, jurisprudência e legislação, demonstrou-se que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica não é incompatível com o rito previsto na execução fiscal, uma vez que a Lei das Execuções Fiscais autoriza a aplicação do Código de Processo Civil de forma subsidiária. Diante da omissão da Lei de Execução Fiscal no que concerne ao redirecionamento a terceiro membro do grupo econômico do devedor originário, torna-se necessário instaurar o incidente de desconsideração da personalidade jurídica para garantir a segurança jurídica e a efetividade da execução fiscal.

Além disso, restou claramente evidenciado que o incidente de desconsideração da personalidade jurídica é crucial para assegurar a ampla defesa, o contraditório e o devido

processo legal. A identificação da participação do terceiro no fato gerador e a verificação da formação de grupo econômico, sobretudo do tipo de fato, é uma tarefa complexa, envolvendo diversos elementos que devem ser devidamente apurados por meio do devido processo, sujeitando-se ao contraditório.

Frente a essa análise aprofundada, faz-se *mister* que a jurisprudência seja uniformizada, adotando-se o entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça que reconhece a compatibilidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica no âmbito da execução fiscal. Vale destacar o entendimento da Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que propõe uma espécie de defesa prévia ao terceiro antes do redirecionamento da execução fiscal. Essa abordagem, ao permitir a manifestação e apresentação de documentos sem suspender os atos constritivos contra o devedor originário, representa uma solução equitativa para a divergência em questão, equilibrando a proteção do crédito público com a garantia dos direitos individuais do terceiro envolvido.

Em suma, esta monografia contribuiu para uma compreensão aprofundada e esclarecedora desse importante tema, fornecendo subsídios para uma interpretação jurídica mais sólida e fundamentada.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAUJO, Juliana; CONRADO, Paulo. Capítulo 1. O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (Idpj) E Seu Cabimento na Execução Fiscal In: ARAUJO, Juliana; CONRADO, Paulo. Inovações na Cobrança do Crédito Tributário. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/inovacoes-na-cobranca-do-credito-tributario/1440744189>. Acesso em: 17 de Setembro de 2023.

ARRUDA ALVIM. Manual de Direito Processual Civil, 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017, p. 569.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel de Abreu Machado. Direito tributário brasileiro. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018. 1118 p.

BECHO, Renato Lopes. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães et al. Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Ed. MP, 2005. p. 1037.

BRASIL. Código Civil. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 jan. 2002.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF, 5 de outubro de 1988.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 2015.

BRASIL. Lei nº 5172, 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.. **Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966.**

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 set. 1980.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº 1775269/PR, 1ª Turma. Relator: Gurgel de Faria. Brasília, DF, 21 de fevereiro de 2019. Brasília, 01 mar. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInAgRg no REsp 1340385/SC, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 16 de fevereiro de 2016. Brasília, 26 fev. 2016. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no AREsp nº 22 1035029/SP, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 27 de maio de 2019. Brasília, 30 maio 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no AREsp nº 1725077/RJ, Segunda Turma. Relator: Francisco Falcão. Brasília, DF, 26 de abril de 2021. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 29 abr. 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no REsp 1912254/PE, 1ª Turma. Relator: Benedito Gonçalves. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 25 ago. 2021. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no REsp n. 1.759.512/RS. Relator: Francisco Falcão. Brasília, DF, 15 de outubro de 2019. Brasília, 18 out. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no REsp n. 1.706.614/RS, 1ª Turma. Relator: Gurgel de Faria. Brasília, DF, 21 de setembro de 2019. Brasília, 06 out. 2020. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 out. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no Resp nº 1.742.004/SP, 2ª Turma. Relator: Assusete Magalhães. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 11 dez. 2020. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no Resp nº 1833413/SE. Relator: Og Fernandes. Brasília, DF, 10 de maio de 2021. Brasília, 18 maio 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no Resp nº 1742004/SP. Relator: Assusete Magalhães. Brasília, DF, 07 de dezembro de 2020. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 11 dez. 2020. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgInt no Resp nº 1833413/SE, Segunda Turma. Relator: Og Fernandes. Brasília, DF, 10 de maio de 2021. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 18 maio 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no Ag 1163381/RS, 1ª Turma. Relator: Arnaldo Estaves Lima. Brasília, DF, 21 de setembro de 2010. Brasília, 01 out. 2010. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no Ag 1392703/RS, 2ª Turma. Relator: Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 07 de junho de 2011. Brasília, 14 jun. 2011. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no Ag 1415293/RS, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 19 de junho de 2012. Brasília, 21 set. 2012. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no AREsp 529414/RS, 2ª Turma. Relator: Mauro Campbell Marques. Diário Eletrônica de Justiça. Brasília, 01 set. 2014. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no AREsp 647.563/PE, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 11 de novembro de 2020. Brasília, 17 nov. 2020. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no AREsp 791.728/SP, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 23 de agosto de 2018. Brasília, 30 ago. 2018. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº AgRg no REsp 1535048/PR, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 08 de setembro de 2015. Brasília, 21 set. 2015. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº REsp n. 1.273.396/DF, 1ª Turma. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 05 de dezembro de 2019. Brasília, 12 dez. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº Resp nº 834.044/RS, 1ª Turma. Relatora: Denise Arruda. Brasília, DF, 11 de novembro de 2008. Brasília, 15 dez. 2008. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº REsp nº 1.706.614, Decisão Monocrática. Relator: Gurgel de Faria. Brasília, DF, 15 de junho de 2020. Brasília, 16 jun. 2020. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 10 out. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº REsp nº 1.786.311/PR. Relator: Francisco Falcão. Brasília, DF, 09 de maio de 2019. Brasília, 14 maio 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº REsp: 824667/PR, 1ª Turma. Relator: José Delgado. Brasília, DF, 17 de agosto de 2006. Brasília, 11 set. 2006. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 15 nov. 2023.



BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Acórdão nº Agravo de Instrumento nº 5008407-14.2020.4.02.0000, 3ª Turma Especializada. Relator: Marcus Abraham. Rio de Janeiro, RJ, 27 de outubro de 2020. Disponível em: [https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang\\_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc\\_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=\\*&q=&client=v2\\_index&proxystylesheet=v2\\_index&site=v2\\_jurisprudencia\\_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF](https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=*&q=&client=v2_index&proxystylesheet=v2_index&site=v2_jurisprudencia_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF). Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Acórdão nº Agravo de Instrumento nº 5002745-69.2020.4.02.0000, 3ª Turma Especializada. Relator: Marcus Abraham. Disponível em: [https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang\\_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc\\_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=\\*&q=&client=v2\\_index&proxystylesheet=v2\\_index&site=v2\\_jurisprudencia\\_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF](https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=*&q=&client=v2_index&proxystylesheet=v2_index&site=v2_jurisprudencia_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF). Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Acórdão nº Apelação Cível nº 5069668-66.2021.4.02.5101, 3ª Turma Especializada. Relator: Marcus Abraha. Disponível em: [https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang\\_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc\\_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=\\*&q=&client=v2\\_index&proxystylesheet=v2\\_index&site=v2\\_jurisprudencia\\_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF](https://www10.trf2.jus.br/consultas/?entqr=3&lr=lang_pt&ie=UTF-8&oe=UTF-8&adv=1&ulang=&access=p&entqrm=0&wc=200&wc_mc=0&ud=1&filter=0&getfields=*&q=&client=v2_index&proxystylesheet=v2_index&site=v2_jurisprudencia_eproc&sort=date:D:S:d1&base=JP-TRF). Acesso em: 10 out. 2022.

BRUSHI, Gilberto Gomes; NOLASCO, Rita Dias; AMADEO, Rodolfo da Costa Manso Real. *Fraudes patrimoniais e a Desconsideração da Personalidade Jurídica no Código de Processo Civil de 2015*. 1. ed. em e-book baseada na 1. edição impressa. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. ISBN 978-85-203-6066-8. Disponível em: <https://proview.thomsonreuters.com>. Acesso em: 15 jul. 2018.

CÂMARA, Alexandre Freitas. Comentários aos arts. 133 a 137. In: WAMBIER, Terese Arruda Alvim et al. *Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 425.

DANTAS, Marcelo da Rocha Ribeiro. Grupos econômicos e a responsabilidade tributária em execuções fiscais. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016,p. 158 e 185.

FILHO, Claudio; CAMPOS, Rogério. **Seção II. Solidariedade** In: FILHO, Claudio; CAMPOS, Rogério. **Constituição e Código Tributário Comentados**. São Paulo (SP):Editora Revista dos Tribunais. 2020. Disponível em: <https://thomsonreuters.jusbrasil.com.br/doutrina/1212769030/constituicao-e-codigo-tributario-comentados>. Acesso em: 4 de Dezembro de 2022

FREITAS, Vladimir et al. Seção II. Solidariedade In: FREITAS, Vladimir et al. Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, Artigo por Artigo. São Paulo (SP):Editora Revista dos Tribunais. 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/codigo-tributario-nacional-comentado-doutrina-e-jurisprudencia-artigo-por-artigo/1147607411>. Acesso em: 17 de Setembro de 2023.

GENARO, Leandro. 33. O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e as Execuções Fiscais In: ALVIM, Teresa; JR, Fredie. Doutrinas Essenciais - Novo Processo Civil - Teoria Geral do Processo II. São Paulo (SP):Editora Revista dos Tribunais. 2018. Disponível em: <https://thomsonreuters.jusbrasil.com.br/doutrina/1197064816/doutrinas-essenciais-novo-processo-civil-teoria-geral-do-processo-ii>. Acesso em: 6 de Dezembro de 2022

Nelson Nery Júnior, Rosa Maria de Andrade Nery, Código de Processo Civil, 3ª Edição, São Paulo: Thmson Reuters Brasil, 2018, p. 487

NOLASCO, Rita; GARCIA, Victor. **16.13 Embargos à execução fiscal – Concessão de efeito suspensivo** In: NOLASCO, Rita; GARCIA, Victor. **Execução fiscal à luz da jurisprudência: Lei 6.830/1980 comentada artigo por artigo**. São Paulo (SP):Editora Revista dos Tribunais. 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/execucao-fiscal-a-luz-da-jurisprudencia-lei-6830-1980-comentada-artigo-por-artigo/1499778260>. Acesso em: 16 de Setembro de 2023.

PAULO DE BARROS CARVALHO, Curso de Direito Tributário, 17ª ed., Saraiva, São Paulo, 2005, p. 317

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. Leis de processo tributário comentadas: processo administrativo fiscal, protesto extrajudicial de títulos e execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. 244 p.

Receita Federal. **Instrução normativa RFB 2110**. 2022. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=126687#2379545>.

Acesso em: 13 nov. 2023.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Responsabilidade tributária de grupos econômicos. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, v. 18, n. 105, p. 25-51, maio/jun. 2020.

RT, Equipe. Responsabilidade Tributária de Grupos Econômicos. In: RT, Equipe. Contraponto Jurídico - Ed. 2019. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais, 2019. Disponível em: <https://thomsonreuters.jusbrasil.com.br/doutrina/1590511881/contraponto-juridico-ed-2019>.

Acesso em: 6 dez. 2022.

SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito tributário / Luis Eduardo Schoueri. – 10. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, 321.p.