

O INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDA REPETITIVA DO TRF 3 Nº 0017610-97.2016.4.03.0000 E A AMPLIAÇÃO SUPERVENIENTE DO POLO PASSIVO DAS EXECUÇÕES FISCAIS SEGUNDO O STJ

Alcione Benedita de Lima¹

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O IRDR do TRF3 e a Ampliação Superveniente do Polo Passivo das Execuções Fiscais segundo o STJ; 3. Conclusão. Referências bibliográficas.

RESUMO: Este artigo trata do Incidente de Resolução de Demanda Repetitiva nº 0017610-97.2016.4.03.0000 instaurado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região e que tem por objeto a controvérsia sobre o meio processual para a ampliação do polo passivo das execuções fiscais tributárias já em curso – se por simples petição de redirecionamento ou pela instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade jurídica -, discussão essa que, por sua vez, remete à atual divergência jurisprudencial entre a Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça sobre a (im)prescindibilidade do incidente nas ações de execução fiscal para a responsabilização tributária e patrimonial de terceiros não constantes da Certidão de Dívida Ativa. Com isso, pretende-se apontar alguns reflexos, também sob o aspecto material, que a definição da tese jurídica poderá acarretar à ampliação superveniente do polo passivo das execuções fiscais.

Palavras-chave: Incidente de Resolução de Demanda Repetitiva. TRF3. Execução Fiscal. Ampliação superveniente do polo passivo. STJ. Responsabilidade Tributária e/ou Patrimonial. Mero Pedido de Redirecionamento. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.

1 Procuradora do Estado. Graduada em Direito pela Universidade de São Paulo (USP). Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC Minas). Mestra em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP).

1. INTRODUÇÃO

Este artigo aborda a atual controvérsia jurídica sobre o meio processual adequado para que o credor público postule a ampliação do polo passivo das execuções fiscais tributárias inicialmente ajuizadas contra o devedor originário, se por mera petição de redirecionamento no bojo do próprio feito executivo ou, então, incidentalmente, instaurando o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) introduzido pelo Código de Processo Civil (CPC) de 2015.

A despeito do caráter aparentemente instrumental da discussão, pretende-se demonstrar que a controvérsia remete, em verdade, à questão de direito material, qual seja, àquele referente à norma jurídica de responsabilização tributária e/ou patrimonial de terceiros não constantes da Certidão de Dívida Ativa que aparelha o feito executivo fiscal.

Para tanto, inicialmente, remeter-se-á o caro leitor ao Incidente de Resolução de Demanda Repetitiva (IRDR) nº 0017610-97.2016.4.03.0000, ajuizado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) no ano de 2016.

E isso porque é por meio desse IRDR que a União, diante das dificuldades para o redirecionamento da execução fiscal com as quais passou a se deparar após a instituição do IDPJ pelo CPC/2015, pretende a pacificação sobre o meio processual adequado para o credor tributário postular a ampliação subjetiva de feito executivo fiscal já em curso, incluindo terceiros como (co)responsáveis pela dívida de outrem.

Na sequência, será apontado como o objeto desse IRDR se relaciona com a divergência jurisprudencial atualmente existente entre a Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acerca da (im)prescindibilidade do IDPJ nas ações de execução fiscal para a responsabilização tributária e patrimonial de sujeitos **não constantes da Certidão de Dívida Ativa**.

Por fim, serão apontados alguns reflexos que a tese jurídica a ser fixada pela Corte Superior no caso em comento, chamada que foi para definir o IRDR sob a sistemática dos recursos representativos de controvérsia, poderá acarretar a temática da ampliação do polo passivo das execuções fiscais em geral sob o aspecto material.

2. O IRDR DO TRF3 E A AMPLIAÇÃO SUPERVENIENTE DO POLO PASSIVO DAS EXECUÇÕES FISCAIS SEGUNDO O STJ

Como explanado anteriormente, a PGFN instaurou, em 2016, perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o IRDR nº 0017610-97.2016.4.03.0000.

Na ocasião, pautando-se em inúmeras decisões divergentes a respeito da medida judicial adequada para o redirecionamento de execuções fiscais a terceiros e visando a garantia da isonomia e da segurança jurídica, a União postulou o reconhecimento judicial, no âmbito das Seções Judiciárias de São Paulo e do Mato Grosso do Sul, da incompatibilidade entre o IDPJ, fundado no art. 50 do Código Civil² c/c art. 133 e ss. do Código de Processo Civil³, e a ação de execução fiscal.

Subsidiariamente, porém, requereu o reconhecimento do descabimento do IDPJ em determinados casos, especificamente nas hipóteses de redirecionamento da execução fundadas em dispositivo legal, do Código Tributário Nacional ou de qualquer outro diploma legal enunciador de regra de responsabilidade.

2 CC, Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica (Redação original). Cf.: BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002.

3 CPC, Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo. § 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei. § 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica. Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial. § 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas. § 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica. § 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º. § 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica. Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias. Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória. Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno. Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente. Cf.: BRASIL. Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015.

Para o fim de demonstrar a controvérsia, o IRDR em apreço invoca, entre outros julgados, o Agravo de Instrumento nº 0012118-27.2016.403.0000. Referido recurso foi interposto pela União contra a decisão do Juízo da execução fiscal que determinara a instauração do IDPJ, suspendendo o processo executivo, após seu pedido de redirecionamento para o sócio (pessoa física) da pessoa jurídica inicialmente executada, assentado no art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional⁴ (CTN), em razão da dissolução irregular da empresa certificada nos autos pelo Oficial de Justiça.

No incidente, a PGFN esclarece que o redirecionamento das execuções fiscais para os responsáveis previstos no Capítulo IV do CTN - entre eles aquele do art. 135, inc. III, do CTN suscitado naquele caso concreto - ou, então, em leis esparsas é medida rotineira nesses processos e encontra fundamento no art. 4º, inc. V, da Lei nº 6.830/1980⁵ (Lei de Execução Fiscal - LEF), pois este autoriza o processo executivo fiscal contra o responsável legal, e não apenas contra o devedor originário.

Já sob a perspectiva eminentemente processual, defende, outrossim, que o pleito pode ser instrumentalizado por mera petição com a indicação das razões fáticas e jurídicas que fundamentam a pretensão e, mais, que tal pedido independe de prévio contraditório para ser acolhido, na medida em que, por expressa previsão normativa (art. 16, §1º, LEF⁶), a defesa do executado somente pode ser realizada em embargos à execução e desde que ofertada garantia, situação que somente pode ser excepcionada quando a controvérsia não demandar dilação probatória, hipótese em que a defesa pode se dar pela oferta de exceção de pré-executividade.

4 CTN, Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...] III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Cf.: BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966.

5 LEF, Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra: [...] V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado. Cf.: 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. Brasília, DF: Presidência da República, 1980.

6 LEF, Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: [...] § 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução. Cf.: 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. Brasília, DF: Presidência da República, 1980.

Prossigue a Fazenda Nacional, salientando que, com a superveniência da Lei nº 13.105/2015 (CPC), passou a enfrentar grande dificuldade para o redirecionamento da execução fiscal e que acarreta a suspensão do processo principal sem exigência de prévia garantia. E isso porque, conforme asseverado, diversos Juízos passaram a determinar a instauração do IDPJ, com esteio nos artigos 133 e seguintes do CPC, mesmo nos casos em que a responsabilidade do terceiro decorre diretamente da lei e mesmo quando não se postula a desconsideração da personalidade jurídica da devedora originária ou tampouco se alega o preenchimento dos requisitos legais para tanto.

Em síntese, no entender da PGFN, o IDPJ é *totalmente* incompatível com o procedimento da execução fiscal porque:

- i) permite a defesa do executado por meio de ampla dilação probatória sem prévia apresentação de garantia à execução, em absoluta contrariedade ao art. 16, §1º, da LEF;
- ii) uma vez instaurado, suspende a execução fiscal até que seja julgado, conforme dispõe o art. 134, §3º, do CPC, ainda que sem garantia prévia do juízo e sem demonstração do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*, contrariando não apenas o art. 16, §1º, da LEF combinado com o art. 919, §1º, do CPC/2015, mas também o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.272.827/PE, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de que a inovação na redação do art. 736 do CPC/1973 pela Lei nº 11.382/2006 (hoje replicado no art. 914 do COC/2015), que passou a dispensar a garantia como condicionante dos embargos, não se aplicava às execuções fiscais justamente pelo fato de dispositivo específico na LEF (no caso, o citado art. 16, §1º, LEF) exigir expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal.

Por fim, segundo a Procuradoria Nacional, mesmo que se entenda pela compatibilidade entre os procedimentos das duas vias processuais, o incidente não pode ser instaurado nas execuções cujo pedido de redirecionamento fundamente-se em responsabilidade prevista legalmente.

Como se vê, o IRDR ajuizado pela PGFN tem um alcance amplo, pois objetiva definir se, em termos gerais, o IDPJ é (in)compatível com o processo de execução fiscal e, caso compatível, se o IDPJ é (im)prescindível nos casos em que o pleito de redirecionamento tiver como fundamento hipótese legal de atribuição de responsabilidade a terceiros.

Após o juízo positivo de admissibilidade do IRDR, o TRF3 proferiu decisão concessiva do efeito suspensivo, com fulcro no art. 982, inc. I, do CPC⁷, determinando, com isso, a suspensão de todos os IDPJs em tramitação na Justiça Federal da 3ª Região. Não obstante, no mesmo decisório, garantiu o exercício do direito de defesa nos próprios autos da execução, seja pela via dos embargos à execução, seja pela via da exceção de pré-executividade, conforme o caso, bem como expressamente autorizou os atos de pesquisa e constrição de bens necessários à garantia da efetividade da execução.

Portanto, embora suspensos, de início, todos os IDPJs em andamento perante a Justiça Federal nas Seções Judiciárias de São Paulo e Mato Grosso do Sul, facultou-se aos terceiros a apresentação de defesa no bojo dos processos executivos, por meio de embargos ou exceção de pré-executividade, a depender do caso, sem prejuízo do prosseguimento dos atos de pesquisa e constrição de bens para a garantia da dívida.

Por consequência, os eventuais e subseqüentes pedidos de responsabilização de terceiros requeridos em sede de IDPJ e pautados no art. 50 do CC passaram a ser processados ao menos até o aperfeiçoamento da relação processual mediante a efetivação da citação; a partir desse momento, apesar de suspenso o incidente, restou garantida a defesa dos demandados via embargos ou em exceção de pré-executividade, a depender do caso.

Em fevereiro de 2021, após realização de consultas públicas, o TRF3, ao julgar o mérito do IRDR, concluiu, em voto médio, pela *“procedência parcial do pedido para estabelecer a tese de que não cabe IDPJ apenas nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal fundadas, exclusivamente, em responsabilidade tributária pautada nos artigos 132, 133, I e II, 134 do CTN”*. Eis a ementa do acórdão:

Não cabe instauração de incidente de descon sideração da personalidade jurídica nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal desde que fundada, exclusivamente, em responsabilidade tributária nas hipóteses dos artigos 132, 133, I e II, 134 do CTN, sendo o IDPJ indispensável para a comprovação de responsabilidade em decorrência de confusão patrimonial, dissolução irregular, formação de grupo econômico, abuso de direito, excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social (CTN, art. 135, incisos I, II e III), e para a inclusão das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação

7 CPC, Art. 982. Admitido o incidente, o relator: I - suspenderá os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitam no Estado ou na região, conforme o caso. Cf.: BRASIL. Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015.

principal, desde que não incluídos na CDA, tudo sem prejuízo do regular andamento da execução fiscal em face dos demais coobrigados⁸.

Destarte, o TRF3 concluiu pela indispensabilidade do IDPJ para a comprovação de responsabilidade em decorrência de, dentre outros, confusão patrimonial, formação de grupo econômico, abuso de direito, e para a inclusão das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, desde que não incluídos na Certidão de Dívida Ativa (CDA).

E ao assim decidir, o TRF3 rechaçou, por exemplo, a possibilidade de se pleitear a responsabilização tributária de grupos econômicos apenas com fulcro no art. 124, inc. I, do CTN, ainda que o interesse comum na realização do fato gerador decorra de ajustes recíprocos entre as diversas pessoas jurídicas formais, que, sob o ponto de vista real, não apresentam sequer autonomia patrimonial, gerencial e financeira, faticamente criadas ou unidas para, através de artifícios fraudulentos, atos ou negócios jurídicos simulados ou interposição de variadas pessoas em conluio, inviabilizar a recuperação do crédito tributário, hipóteses dentre as quais se insere a confusão patrimonial.

Ou seja, segundo o TRF3, ainda que a Fazenda pretenda a responsabilização tributária de terceiros que participaram de evasão comissiva, vale dizer, da *“utilização – simultânea ou posteriormente à ocorrência do fato gerador – de expedientes ilícitos voltados a evitar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo”*⁹, com fundamento exclusivo no art. 124, inc. I, do CTN, e não no art. 50 do CC, necessariamente deverá instaurar o IDPJ.

A Fazenda Nacional interpôs Recursos Especial e Extraordinário em face desse acórdão, ambos ainda pendentes de julgamento. Buscou, outrossim, no Pedido de Tutela Provisória (TP) nº 3628, a atribuição de efeito suspensivo ao reclamo especial. Todavia, em novembro de 2021, este último pleito restou indeferido pelo fato de a tese firmada no IRDR ser desprovida de aplicabilidade imediata em decorrência da interposição de recurso dotado de efeito suspensivo *ex lege*, consignando-se, porém,

8 BRASIL. Poder Judiciário. Tribunal Regional Federal (3. Região). Incidente de resolução de demandas repetitivas nº 0017610-97.2016.4.03.0000/SP. Acórdão nº 2016.03.00.017610-7/SP. Relator: Desembargador Federal Baptista Pereira. São Paulo, 10 de fevereiro de 2021. São Paulo, 2021.

9 CONRADO, Paulo Cesar. Grupo Econômico Irregular, Simulação Empresarial e Solidariedade por Ilícitude. In: Silva, Thiago Moreira da. *Créditos tributários e grupos econômicos de fato: abordagens multidimensionais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 264.

que não era o caso de suspender a tramitação dos executivos fiscais em razão da pendência de confirmação da tese fixada pela 3ª Região e que os magistrados, por conseguinte, poderiam decidir acerca da necessidade ou não da instauração do IDPJ consoante suas convicções, até que a Corte Superior venha a apreciar o recurso interposto contra o acórdão em comento.

Em maio de 2023, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) afetou o mencionado Recurso Especial, lá autuado sob o nº 1.985.935/SP, como representativo da controvérsia, com tramitação conjunta com outros Recursos Especiais, quais sejam, REsp nº 1.985.935/SP, REsp nº 2.023.844/SP, REsp nº 2.023.251/SP e REsp nº 2.035.716/SP. Em novembro de 2023, em decisão monocrática do Ministro Relator Francisco Falcão, o STJ reconheceu expressamente a eficácia suspensiva dos recursos constitucionais pendentes de julgamento e, por consequência lógica, o restabelecimento dos efeitos da decisão liminar proferida no IRDR, com as já mencionadas ressalvas.

E para enfrentar essa questão controvertida, que impactará todas as instâncias ordinárias do Poder Judiciário, o STJ necessariamente terá que primeiro dirimir a divergência existente entre suas próprias Turmas, especificamente entre a Primeira e Segunda Turmas, a respeito da (im)prescindibilidade do IDPJ nas ações de execução fiscal para a responsabilização tributária e/ou patrimonial de terceiros não constantes da Certidão de Dívida Ativa.

Frisa-se, desde logo que, não obstante essa discussão, em um primeiro momento, pareça ser eminentemente de direito processual (isto é, definir a via processual adequada para a responsabilização de terceiros não indicados na CDA que aparelha a execução fiscal), o cerne da controvérsia a respeito dessa (des)necessidade do IDPJ remonta, na realidade, à antiga discussão atinente à norma de direito material, precisamente sobre a norma apta a fundamentar a responsabilização de terceiros por dívidas tributárias de outrem e, por consequência, a ensejar a ampliação do polo passivo dos feitos executivos fiscais¹⁰.

10 LIMA, Alcione B. A. (Im)Prescindibilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nas Ações de Execução Fiscal para a Responsabilização Tributária e Patrimonial de Organizações Empresariais Ilícitas à Luz da Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 94, p. 37-64, 2021, p 44.

Com efeito, embora não tenha constado do voto médio do acórdão do IRDR do TRF3, a Primeira e Segunda Turmas do STJ possuem entendimentos *parcialmente divergentes* a respeito da necessidade de instauração do IDPJ como condição para posterior ampliação do polo passivo da execução fiscal.

Em suma, *para essas duas Turmas*, existindo previsão legal apta a amparar a responsabilidade tributária do terceiro, desnecessária será a instauração do IDPJ, porque a responsabilidade desse terceiro decorre diretamente da lei tributária. Diversa, no entanto, é a hipótese em que não há norma tributária de responsabilização de terceiro chamado a adimplir tributo inicialmente exigido de outrem, que, por essa razão, depende da desconsideração da personalidade jurídica da devedora originária, via IDPJ.

E esse posicionamento encontra razão de ser, pois, existindo regra de imputação de responsabilidade tributária ao terceiro, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica inicialmente executada não constituirá óbice à satisfação da obrigação, óbice esse pressuposto para o pedido de desconsideração da personalidade jurídica por meio do IDPJ.

Não obstante coincidentes tais conclusões, ambas as Turmas atualmente se distinguem quanto à suficiência de uma determinada regra de direito material contida no CTN para amparar a responsabilidade tributária de terceiro e, por consequência, quanto à via processual adequada para o credor tributário pleiteá-la. Em resumo, *a celeuma reside na interpretação conferida ao art. 124 do Codex tributário*.

Para a Primeira Turma, de interpretação mais restritiva, apenas as hipóteses previstas nos artigos 134 e 135 do CTN autorizam o redirecionamento independentemente do IDPJ, pois, no entender daquele colegiado, o aludido art. 124 não teria o condão de respaldar a responsabilização tributária de terceiros, eis que seria norma atinente à solidariedade (mais precisamente, atinente à impossibilidade de arguição do benefício de ordem na solidariedade dos devedores identificados no ato constitutivo do crédito tributário), sendo, destarte, imprescindível o incidente para tanto, *ex vi* disposto no art. 50 do Código Civil.

Já para a Segunda Turma, o art. 124 do CTN é norma de responsabilização tributária bastante e suficiente para afastar a necessidade de prévia instauração do IDPJ para o redirecionamento do feito, por exemplo, aos integrantes de grupos econômicos irregulares. Segundo esse raciocínio, no caso mencionado, não haveria, a rigor, individualidade das pessoas jurídicas em contexto de exploração da atividade empresarial

em que verificada, entre outros, a confusão patrimonial. Para essa mesma Turma ainda, seria contraditório afastar a instauração do incidente para executar os sócios administradores, mas exigi-la para atingir pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos com o objetivo de esvaziamento patrimonial, especialmente porque, nos dois casos, há responsabilidade por atuação irregular, mediante o descumprimento das obrigações tributárias, não se cogitando, pois, de descon sideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.

Pois bem, retornando ao julgamento do IRDR do TRF 3, constata-se que a Corte regional incrementou a controvérsia jurídica instaurada perante a Corte Superior, introduzindo um terceiro aspecto para pacificação.

Com efeito, além de se distanciar do entendimento da Segunda Turma do STJ, na medida em que o TRF3 entendeu que o art. 124 do CTN não seria suficiente para legitimar o redirecionamento do feito por mera petição, aproximando-se, quanto ao ponto, do atual posicionamento da Primeira Turma do STJ, o TRF3 acabou por contrariar, em outro ponto, o entendimento de ambas Turmas do STJ, na medida em que, diversamente delas, exigiu a instauração do IDPJ nas hipóteses de responsabilização tributária fundadas exclusivamente no artigo 135 do CTN.

Enfim, esse é o cenário em que se aguarda que seja definitivamente dirimida a controvérsia em torno da compatibilidade (ou não) do IDJP com a ação de execução fiscal, a qual, como demonstrado, exige também a pacificação a respeito da interpretação de regra de direito material, no caso, do art. 124 do CTN, para o fim de atribuição (ou não) de responsabilidade de terceiros por dívidas tributária do devedor originariamente executado.

3. CONCLUSÃO

As diversas decisões prolatadas após a entrada em vigor do CPC/2015, exigindo a instauração de IDPJ para a (cor)responsabilização de terceiros por débitos objetos de feitos executivos fiscais ajuizados em face de outrem, em detrimento do mero pedido de redirecionamento nos próprios autos, levaram a União a instaurar o IRDR nº 0017610-97.2016.4.03.0000 perante o TRF3.

Em sede liminar, foi determinada a suspensão de todos os IDPJs em trâmite perante as Seções Judiciárias de São Paulo e Mato Grosso do Sul, facultando aos eventuais terceiros a apresentação de defesa no bojo dos processos executivos,

por meio de embargos ou exceção de pré-executividade, a depender do caso, sem prejuízo do prosseguimento dos atos de pesquisa e constrição de bens aptos à garantia da dívida. Com isso, os eventuais e subsequentes pedidos de responsabilização requeridos em sede de IDPJ poderiam ser processados ao menos até a realização da citação e, embora suspenso o incidente a partir daí, garantiu-se a defesa dos demandados via embargos ou em exceção de pré-executividade.

Ao julgar o mérito do IRDR, a Corte regional concluiu pela desnecessidade do IDPJ nas hipóteses de redirecionamento fundadas, exclusivamente, em responsabilidade tributária prevista nos artigos 132, 133, I e II, 134 do CTN, mas pela sua indispensabilidade para a comprovação de responsabilidade em decorrência de confusão patrimonial, dissolução irregular, formação de grupo econômico, abuso de direito, excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social (CTN, art. 135, incisos I, II e III) e, ainda, para a inclusão das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, desde que não incluídos na CDA, sem prejuízo, todavia, do regular andamento da execução em face dos demais coobrigados.

Para apreciar o Recurso Especial interposto em face desse julgado, já afetado a representativo de controvérsia sob o rito dos repetitivos, o STJ terá que suplantar a atual divergência entre suas Turmas a respeito da (im)prescindibilidade do IDPJ em casos tais, que remete à norma de direito material justificadora da responsabilização de terceiros por dívidas tributárias de outrem.

O TRF3, de um lado, distanciou-se do posicionamento atual da Segunda Turma da Corte Superior, para quem o art. 124 do CTN, por si só, legitima o direto redirecionamento, por exemplo, a pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico de fato se houver confusão patrimonial, e, de outro, aproximou-se, ainda que parcialmente, do entendimento da Primeira Turma no sentido de que esse dispositivo não é capaz de respaldar a responsabilização tributária de terceiro, pois depende do art. 50 do CC para tanto. Diz-se *parcialmente* pois, ao contrário da Primeira Turma, o TRF3 exigiu a instauração do IDPJ também nas hipóteses de responsabilização tributária fundadas exclusivamente no artigo 135 do CTN.

Nesse contexto, se confirmado o acórdão do TRF3, caso a Fazenda, com fundamento no art. 124 do CTN, pretenda a responsabilização de alguém por dívida tributária de outrem originalmente executado, deverá instaurar antes o IDPJ, ainda que isso implique suspensão de execução fiscal desprovida de garantia e

independentemente da presença *do fumus boni iuris* e do *periculum in mora* em favor do requerido no incidente.

Já em relação a pessoas físicas, se ratificado o aresto do Tribunal regional, caso a Fazenda deduza seu pedido de corresponsabilização com fulcro no art. 135 do CTN, igualmente será necessário o IDPJ, com as mesmas contingências acima assinaladas, em flagrante superação do atual entendimento das Primeira e Segunda Turmas do STJ.

Lado outro, se reformado o aresto do TRF3, autorizando-se o redirecionamento direto com fundamento no art. 124 ou 135 do CTN, ao terceiro coexecutado será facultado o exercício de sua defesa por meio dos embargos à execução ou de exceção de pré-executividade, uma vez atendidos os respectivos requisitos e condições.

Não obstante tudo o quanto exposto, em virtude da decisão do STJ na tutela provisória (TP) nº 3628, no que tange aos pedidos de atribuição de responsabilidade de terceiros, até a definição da celeuma pela Corte superior, aos juízes de primeiro grau de jurisdição competirá a decisão pelo procedimento que deve ser adotado, *in concreto*, conforme sua livre convicção motivada (isto é, determinando a instauração ou não do IDPJ).

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 21 out. 2024.

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. Brasília, DF: Presidência da República, 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 21 out. 2024.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 21 out. 2024.

BRASIL. Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 21 out. 2024.

BRASIL. Poder Judiciário. Tribunal Regional Federal (3. Região). Incidente de resolução de demandas repetitivas nº 0017610-97.2016.4.03.0000/SP. Acórdão nº 2016.03.00.017610-7/SP. Relator: Desembargador Federal Baptista Pereira. São Paulo, 10 de fevereiro de 2021. São Paulo, 2021. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/7877737>. Acesso em: 21 out. 2024.

CONRADO, Paulo Cesar. Grupo Econômico Irregular, Simulação Empresarial e Solidariedade por Ilícitude. *In*: Silva, Thiago Moreira da. **Créditos tributários e grupos econômicos de fato**: abordagens multidimensionais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

LIMA, Alcione B. A (Im)Prescindibilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nas Ações de Execução Fiscal para a Responsabilização Tributária e Patrimonial de Organizações Empresariais Ilícitas à Luz da Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 94, p. 37-64, 2021. Disponível em: <https://revistas.pge.sp.gov.br/index.php/revistapegesp/issue/archive>. Acesso em: 21 out. 2024.