

A (IN)COMPATIBILIDADE DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA EXECUÇÃO FISCAL

The (in)compatibility of the incident of disregard of legal personality in tax execution

Gabriel Medici Martins¹

SUMÁRIO

1. Introdução; 2. Contextualização teórica; 3. Desconsideração direta, inversa, expansiva e indireta; 4. Regras processuais sobre a desconsideração da personalidade jurídica; 5. Redirecionamento da execução fiscal; 6. Debate jurisprudencial; 6.1. O IDPJ é mero instrumento criado pelo CPC para estabelecer o procedimento que pode ser adotado para efetivar as hipóteses de direito material; 6.2. O IDPJ é aplicável às hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica, não sendo aplicável a hipóteses de responsabilidade; 6.3. O IDPJ prevê a suspensão processual com sua instauração, sendo que o efeito suspensivo de uma execução fiscal somente pode ser concedido mediante garantia integral e demonstração do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*; 6.4. O afastamento do IDPJ fere o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal; 7. Aparentes contradições; 8. Conclusão; Referências bibliográficas.

RESUMO

O presente trabalho pretende analisar a introdução no ordenamento jurídico do incidente de desconsideração da personalidade jurídica (IDPJ), positivado nos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil de 2015. Em especial, a discussão que surgiu com a inovação legislativa quanto à aplicabilidade do instituto jurídico nas execuções fiscais. Serão analisadas as premissas que fundamentam a controvérsia e os debates produzidos pela jurisprudência, sobretudo a natureza jurídica do IDPJ; eventual aplicabilidade do IDPJ nas hipóteses de responsabilidade tributária; o efeito suspensivo do incidente na seara das execuções fiscais e a hipótese de violação ao contraditório; a ampla defesa e o devido processo legal. Busca-se, ao final, responder se existe (in)compatibilidade do incidente com a lei de execuções fiscais e com o Código Tributário Nacional.

Palavras-chave: Direito Tributário. Execução fiscal. Redirecionamento da execução fiscal. Incidente de desconsideração da personalidade jurídica. (In)compatibilidade.

ABSTRACT

This paper aims to analyze the introduction into the legal system of the incident of disregard of legal personality (IDLP), established in articles 133 to 137 of the 2015 CPC. In particular, the discussion that arose with the legislative innovation regarding the applicability of the legal institute in tax executions. The premises that underlie the controversy and the debates produced by the case law will be analyzed, especially the legal nature of the IDLP; possible applicability of the IDLP in cases of tax liability; the suspensive effect of the incident in the area of tax executions and the hypothesis of violation of the adversarial principle, full defense and due process of law. In the end, the aim is to answer whether there is (in)compatibility of the incident with the law of tax executions and the National Tax Code.

Keywords: Tax Law. Tax Enforcement. Redirection of Tax Enforcement. Incident of Disregard of Legal Personality. (In)compatibility.

¹ Advogado. Especialista em Direitos Difusos e Coletivos, Direito Tributário e Advocacia Pública.

1. INTRODUÇÃO

O Código de Processo Civil (CPC) de 2015 positivou de forma inédita o incidente de desconsideração da personalidade jurídica (IDPJ), conforme arts. 133 a 137². A inovação legislativa afetou outros ramos do direito, na medida em que se criou um procedimento de aplicação da *disregard doctrine*.

A discussão do presente artigo está ligada ao aspecto fiscal e ao redirecionamento da execução fiscal, isto é, se o IDPJ é conciliável com os institutos da execução fiscal. Para tanto, haverá uma contextualização teórica e levantamento dos pontos controvertidos, englobando tanto a doutrina quanto a jurisprudência atual do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Oportuno ressaltar a relevância prática e atualidade do tema em questão. A uma, porque a questão da (in)compatibilidade do incidente com o rito próprio da execução fiscal gera divergências jurisprudenciais e multiplicidade de processos sobre questões de direito. Tanto é verdade que o tema foi afetado pelo STJ para findar as controvérsias³.

A duas, pois envolve relevante impacto financeiro na Fazenda Pública em todas as suas esferas ao garantir um caminho célere e efetivo na cobrança dos seus créditos tributários. De outro lado, temos o interesse do particular que busca a ampla defesa, o prévio contraditório e o devido processo legal antes do efetivo redirecionamento dos feitos executórios.

Nítido, portanto, que a discussão em palco não é estritamente teórica. Ao contrário, pois possui implicações práticas extremamente relevantes, tanto de direito material, quanto de impacto financeiro.

2. CONTEXTUALIZAÇÃO TEÓRICA

As pessoas jurídicas, também denominadas pessoas coletivas, morais, fictícias ou abstratas, podem ser conceituadas como o conjunto de pessoas ou de bens arrecadados e que possuem personalidade jurídica própria por uma ficção legal⁴.

² BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 mar. 2015, Página 1.

³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 1209**. Não julgado. Questão submetida a julgamento: definição acerca da (in)compatibilidade do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica, previsto no art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil, com o rito próprio da Execução Fiscal, disciplinado pela Lei nº 6.830/1980 e, sendo compatível, identificação das hipóteses de imprescindibilidade de sua instauração, considerando o fundamento jurídico do pleito de redirecionamento do feito executório. Rel. Francisco Falcão, afetação: 28 ago. 2023.

⁴ TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil**: volume único. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense; METODO, 2021, p. 142.

O atual Código Civil adotou a teoria da realidade técnica. Essa teoria resulta da contribuição das teorias justificatórias e afirmativas da pessoa jurídica, a saber: teoria da ficção (Savigny) e teoria da realidade orgânica ou objetiva (Gierke e Zitelman)⁵.

A teoria aponta que as pessoas jurídicas são criadas por uma ficção legal e possuem uma identidade organizacional própria, dissociada de seus membros.

É precisamente essa autonomia patrimonial que estimula o desenvolvimento da atividade empresarial com a limitação do risco financeiro. A título de confirmação, menciona-se que o legislador incluiu explicitamente no Código Civil (pela Lei da Liberdade Econômica – nº 13.874/2019) o reconhecimento da segregação de riscos como um mecanismo essencial para a geração de empregos, tributos, renda e inovação, beneficiando toda a sociedade (CC, art. 49-A, § único)⁶.

Logo, a benesse da segregação de riscos instrumentalizada pela instituição de uma pessoa jurídica é do interesse social e deve ser preservada para o desenvolvimento econômico do país. Não se trata de um interesse estritamente individual do empresário, mas sim de um interesse coletivo.

Contudo, os efeitos da personificação da sociedade não podem ser utilizados como escudo para práticas abusivas. À vista disso, nasce a teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*disregard doctrine*) que autoriza o juiz, em determinadas situações, a levantar o véu da ficção jurídica e estender a responsabilidade patrimonial pelos débitos da empresa aos seus membros.

Em síntese, o escudo da pessoa jurídica é desconsiderado pontualmente para responsabilizar quem está atrás dele, o sócio ou administrador. Consequentemente, os bens particulares dos sócios podem responder pelos abusos praticados na direção da empresa.

Não se trata de uma dissolução ou desconstituição da empresa, mas de um pontual afastamento das benesses dessa segregação de personalidade.

Tal doutrina foi introduzida no Brasil por Rubens Requião⁷, que defendeu sua aplicabilidade mesmo sem previsão legal, a saber:

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*disregard doctrine*), que autoriza o juiz a estender, em determinadas situações, a responsabilidade patrimonial pelos débitos da empresa aos sócios, sem que haja a dissolução ou desconstituição da personalidade jurídica, vem sendo acolhida em nossa doutrina desde o final dos anos 1960, sobretudo a partir dos estudos de Rubens Requião. Como não havia previsão legal para aplicá-la

⁵ Ibid., p. 142.

⁶ BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 11 jan. 2002, Página 1.

⁷ REQUIÃO, Rubens. Curso de Direito Comercial. São Paulo: Saraiva, 1971, apud TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil**: volume único, 11. ed., Rio de Janeiro: Forense; Método, 2021, p. 142.

no âmbito do direito privado, de início os tribunais se valeram do art. 135 do Código Tributário Nacional⁸.

A primeira lei a prever a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica no Brasil ocorreu em 1990 com o Código de Defesa do Consumidor em seu art. 28⁹. Posteriormente, o Código Civil de 2002 positivou o instituto no art. 50, recentemente modificado pela Lei da Liberdade Econômica.

Cabe anotar que compete ao direito material estabelecer quais são as exigências para que se possa aplicar a desconsideração da personalidade jurídica. No âmbito civil, essas exigências estão no art. 50 do CC; no âmbito consumerista, no art. 28 do CDC; no âmbito ambiental, no art. 4º da Lei nº 9.605/1998¹⁰. Havendo, portanto, confluência entre os microsistemas legais¹¹.

Partindo da dicotomia de direito material, a doutrina consagrou a teoria maior e a teoria menor. No Direito do Consumidor e no Direito Ambiental adotou-se a teoria menor da desconsideração. Isso porque, para que haja a desconsideração da personalidade jurídica nas relações jurídicas envolvendo consumo ou responsabilidade civil ambiental, basta provar a insolvência da pessoa jurídica.

Por outro lado, o Direito Civil brasileiro adotou a chamada teoria maior da desconsideração. Isso porque o art. 50 do Código Civil exige que se prove o abuso da personalidade jurídica, o desvio de finalidade (teoria maior subjetiva), ou a confusão patrimonial (teoria maior objetiva).

A título de menção histórica, a antiga lei antitruste também previu a desconsideração (Lei nº 8.884/1994), bem como a Lei nº 12.529/2011 – ainda vigente – que permite a desconsideração em caso de infrações da ordem econômica (art. 34)¹².

3. DESCONSIDERAÇÃO DIRETA, INVERSA, EXPANSIVA E INDIRETA

A desconsideração direta da personalidade jurídica ocorre quando o “véu societário” é afastado de forma pontual para atingir os sócios ou administradores.

⁸ GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito processual civil esquematizado**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 272.

⁹ BRASIL. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Código de Defesa do Consumidor. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 12 set. 1990, Página 1.

¹⁰ GONÇALVES, op. cit., p. 272.

¹¹ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **I Jornada de Direito Civil**. Brasília, DF: CJF, 2002. Enunciado 51 do CJF: A teoria da desconsideração da personalidade jurídica - *disregard doctrine* - fica positivada no novo Código Civil, mantidos os parâmetros existentes nos microsistemas legais e na construção jurídica sobre o tema.

¹² BRASIL. Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica [...]. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 1 dez. 2011, Página 1.

Também está consagrada a possibilidade da desconsideração “inversa” da personalidade jurídica. Idealizada para apanhar os bens sociais por dívidas dos sócios, na medida que utilizam a pessoa jurídica para ocultar bens pessoais e lesar credores¹³.

Em síntese, temos a desconsideração direta que responsabiliza os sócios por dívidas da pessoa jurídica, e a responsabilização da pessoa jurídica por dívidas pessoais dos sócios, denominada desconsideração “inversa”.

Insta salientar que nosso ordenamento ainda apresenta outros dois desdobramentos da teoria, a saber: a desconsideração indireta e a desconsideração expansiva da personalidade jurídica¹⁴.

Cumprе acrescentar que a teoria da desconsideração expansiva “trata-se de nomenclatura utilizada para designar a possibilidade de desconsiderar uma pessoa jurídica para atingir a personalidade do sócio oculto, que, não raro, está escondido na empresa controladora”¹⁵.

Portanto, a finalidade é atingir o patrimônio de quaisquer sócios ocultos, isto é, responsabilizar uma terceira pessoa aparentemente alheia as tratativas negociais, e que nunca teria seu patrimônio ameaçado pelo risco da atividade econômica.

A teoria da desconsideração indireta, por sua vez, tem o propósito de responsabilizar os grupos econômicos e os conglomerados empresariais que operam com fraude e abuso de direito¹⁶.

Apropriado mencionar que a mera existência de grupo econômico não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica (CC, art. 50, § 4º), tendo em vista que se trata de uma segregação de riscos legítima.

Além do mais, todos os institutos aqui debatidos não estão adstritos às pessoas jurídicas com fins lucrativos, na medida em que aquelas com fins não econômicos também estão abrangidas no conceito de abuso da personalidade jurídica¹⁷.

¹³ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **IV Jornada de Direito Civil**. Brasília, DF: CJF, 2006. Enunciado n. 283 do CJF: É cabível a desconsideração da personalidade jurídica denominada ‘inversa’ para alcançar bens de sócio que se valeu da pessoa jurídica para ocultar ou desviar bens pessoais, com prejuízo a terceiros.

¹⁴ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **I Jornada de Direito Processual Civil**, op. cit. Enunciado n. 11 do CJF: Aplica-se o disposto nos arts. 133 a 137 do CPC às hipóteses de desconsideração indireta e expansiva da personalidade jurídica.

¹⁵ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direito Civil: teoria geral**. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015, p. 455.

¹⁶ *Ibid.*, p. 413.

¹⁷ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **IV Jornada de Direito Civil**, op. cit. Enunciado 284 do CJF: As pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos ou de fins não-econômicos estão abrangidas no conceito de abuso da personalidade jurídica.

Conveniente mencionar que o instituto da desconsideração (CC, art. 50) também pode ser invocado pela própria pessoa jurídica em seu favor¹⁸, não sendo uma circunstância restrita aos credores da empresa.

4. REGRAS PROCESSUAIS SOBRE A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

O procedimento de desconsideração pode ocorrer em caráter principal – quando o pedido é formulado já na petição inicial – ou em caráter incidental – quando o pedido é feito no decorrer do processo.

Quanto à desconsideração requerida em caráter principal, o sócio (na desconsideração direta), a pessoa jurídica (na desconsideração inversa), o grupo econômico (na desconsideração indireta), ou o sócio oculto (na desconsideração expansiva) não serão considerados “terceiros”, mas sim réus, se tiverem sido citados desde o início do processo.

Tanto é verdade que incumbe a eles, na contestação, impugnar não apenas a desconsideração, mas também os demais elementos do mérito da causa¹⁹.

Portanto, são dois pedidos feitos na petição inicial. Um relacionado ao mérito da causa, outro de extensão da responsabilidade patrimonial direcionado contra aquele que preencher os requisitos do direito material para o afastamento da personalidade jurídica.

Como o pedido de desconsideração é feito na petição inicial, não há qualquer suspensão do curso processual.

Por fim, resolvida a desconsideração na sentença, caberá apelação²⁰.

De outro lado, caso a desconsideração seja requerida em caráter incidental – realizada durante a tramitação do processo –, haverá uma forma de intervenção de terceiros. Trata-se de uma novidade introduzida pela codificação atual, que não estava presente no CPC/73.

O incidente é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial (CPC, art. 134)²¹.

¹⁸ Ibid. Enunciado 285 do CJF: A teoria da desconsideração, prevista no art. 50 do Código Civil, pode ser invocada pela pessoa jurídica, em seu favor.

¹⁹ FORUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. **Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cívis**. Florianópolis: FPPC, 2017. Enunciado 248 do FPPC: Quando a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, incumbe ao sócio ou à pessoa jurídica, na contestação, impugnar não somente a própria desconsideração, mas também os demais pontos da causa.

²⁰ Ibid. Enunciado 390 do FPPC: Resolvida a desconsideração da personalidade jurídica na sentença, caberá apelação.

²¹ Ibid. Enunciado 247 do FPPC: Aplica-se o incidente de desconsideração da personalidade jurídica no processo falimentar.

Em que pese a celeridade e informalidade dos juizados especiais, o incidente também se aplica aos processos de sua competência (CPC, art. 1.062).

Quando instaurado originariamente perante o tribunal, será decidido pelo relator (CPC, art. 932, VI), sendo cabível agravo interno dessa decisão (CPC, art. 136, § único).

Cabe destacar que o incidente pode ser instaurado tanto a pedido da parte quanto do Ministério Público, nas causas em que lhe competir intervir. Assim, não há previsão para atuação de ofício por parte do magistrado.

Outra decorrência importante é que a instauração do incidente suspenderá o processo (CPC, art. 134, § 3º).

Em suma, o procedimento ocorrerá da seguinte forma: a) a instauração do incidente é requerida (pela parte ou Ministério Público); b) admissão pelo juiz, com instauração do incidente e suspensão do processo; c) a citação – no caso da desconconsideração direta, ao sócio, no da desconconsideração inversa, à pessoa jurídica, no da desconconsideração indireta, ao grupo econômico, e, no da desconconsideração expansiva, ao sócio oculto; d) depois da citação, os réus terão 15 dias para se manifestar e requerer produção de provas; e) poderá haver instrução probatória (oitiva de testemunhas, perícia etc.); f) concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória; g) caberá agravo de instrumento da decisão julgadora (CPC, art. 1.015, IV).

Além disso, a instauração do incidente não gera, por si só, a necessidade de oitiva ou participação do Ministério Público²². Logo, a intervenção do Ministério Público dependerá das circunstâncias do caso, conforme sua competência ou necessidade de atuação.

Um efeito importante da desconconsideração da personalidade jurídica é que, uma vez acolhido o pedido, a alienação ou oneração de bens realizada em fraude de execução será considerada ineficaz em relação ao requerente (CPC, art. 137). Isso significa que tais atos serão desconSIDERADOS, permitindo que o patrimônio seja alcançado para satisfazer a dívida.

5. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

O Código Tributário Nacional (CTN) trata da responsabilidade de terceiros em dois dispositivos legais, a saber, artigos 134 e 135²³. A principal distinção reside no fato de que, em uma situação, os terceiros responsáveis agiram de maneira regular,

²² Ibid. Enunciado 123 do FPPC: É desnecessária a intervenção do Ministério Público, como fiscal da ordem jurídica, no incidente de desconSIDERação da personalidade jurídica, salvo nos casos em que deva intervir obrigatoriamente, previstos no art. 178.

²³ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 27 out. 1966, Página 12452.

sem violar a lei, o contrato social ou os estatutos (art. 134 do CTN), enquanto, na outra, trata-se da atuação irregular do terceiro, conforme estabelecido no art. 135 do CTN²⁴.

Conquanto indesejável, é frequente a atuação irregular de sócios e administradores empresariais. Em razão disso, será dado enfoque aos debates sobre aqueles que cometem ilícitos e abusos, analisando de forma aprofundada as implicações jurídicas dessa situação em específico.

O art. 135 do CTN trata dos pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei, contratos sociais e estatutos, elencando-os nos incisos I, II e III do referido dispositivo legal.

Nessa linha, a jurisprudência assentou o que se convencionou chamar de “redirecionamento da execução fiscal”. Trata-se da inclusão do sócio ou administrador – fundamentado no art. 135 do CTN – no polo passivo da execução fiscal já em curso, responsabilizando o terceiro pelo débito da pessoa jurídica.

O fundamento da responsabilização reside na prática de atos com excesso de poderes ou com infração de lei, contratos sociais e estatutos. Portanto, refere-se a uma responsabilidade subjetiva dos sócios-administradores, a qual resguarda a relação de personalidade entre o ilícito (má gestão) e a consequência (débito).

O débito redirecionado não é exclusivamente o débito tributário, pois, por disposição da Lei das Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980, art. 4º, § 2º)²⁵, o tema da responsabilidade de terceiros é aplicado aos créditos públicos de qualquer natureza.

Por outro lado, o simples inadimplemento tributário não enseja a responsabilidade do sócio pelas dívidas da empresa²⁶. Afinal, o redirecionamento não pertence ao rol dos expedientes de cobrança disponíveis ao Fisco, mas de situação excepcional de ampliação da responsabilidade pessoal.

Além disso, mesmo que o pedido de redirecionamento seja procedente, não se afasta a responsabilidade da pessoa jurídica, nem ocorre seu desligamento do feito executivo. Na verdade, configura-se uma responsabilidade solidária entre os envolvidos.

Também não é qualquer sócio que pode vir a responder, mas somente aquele que possui poderes para administrar a sociedade empresária e incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

O STJ já pacificou que o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato geradores, sem incorrer em prática de atos com

²⁴ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 12. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2018, p. 413.

²⁵ BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Lei das Execuções Fiscais. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 22 set. 1980, p.1.

²⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 430**. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. DJe: 13 maio. 2010.

excesso de poderes ou infração à lei, não podem ser responsabilizados pela dissolução irregular da empresa se dela regularmente se retiraram²⁷.

Quanto ao tema da dissolução irregular da pessoa jurídica, podemos pontuar que ela é presumida quando a empresa deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, fundamentado o redirecionamento²⁸.

O prazo para redirecionamento em desfavor do sócio ou terceiro administrador é de cinco anos, contados a partir da citação da empresa, se o ato ilícito foi praticado em momento anterior, ou a partir do cometimento do ato ilícito, se este for posterior à citação²⁹.

Outro aspecto importante é verificar se o nome do sócio constar na Certidão de Dívida Ativa (CDA), juntamente com o da empresa. Isso porque o processo administrativo prévio é o momento de definição, entre outros elementos, do sujeito passivo da obrigação tributária. Deve-se assegurar ao sócio a ampla defesa administrativa, para

²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 962**. Tese firmada: O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN. Rel. Assusete Magalhães, data de julgamento: 24 nov. 2021, DJe: 29 nov. 2021.

²⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 435**. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. DJe: 13 maio. 2010.

²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 444**. Tese firmada: (i) o prazo de redirecionamento da Execução Fiscal, fixado em cinco anos, contado da diligência de citação da pessoa jurídica, é aplicável quando o referido ato ilícito, previsto no art. 135, III, do CTN, for precedente a esse ato processual; (ii) a citação positiva do sujeito passivo devedor original da obrigação tributária, por si só, não provoca o início do prazo prescricional quando o ato de dissolução irregular for a ela subsequente, uma vez que, em tal circunstância, inexistirá, na aludida data (da citação), pretensão contra os sócios-gerentes (conforme decidido no REsp 1.101.728/SP, no rito do art. 543-C do CPC/1973, o mero inadimplemento da exação não configura ilícito atribuível aos sujeitos de direito descritos no art. 135 do CTN). O termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sócios-gerentes infratores, nesse contexto, é a data da prática de ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário já em curso de cobrança executiva promovida contra a empresa contribuinte, a ser demonstrado pelo Fisco, nos termos do art. 593 do CPC/1973 (art. 792 do novo CPC - fraude à execução), combinado com o art. 185 do CTN (presunção de fraude contra a Fazenda Pública); e, (iii) em qualquer hipótese, a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe seja demonstrada a inércia da Fazenda Pública, no lustrro que se seguiu à citação da empresa originalmente devedora (REsp 1.222.444/RS) ou ao ato inequívoco mencionado no item anterior (respectivamente, nos casos de dissolução irregular precedente ou superveniente à citação da empresa), cabendo às instâncias ordinárias o exame dos fatos e provas atinentes à demonstração da prática de atos concretos na direção da cobrança do crédito tributário no decurso do prazo prescricional. Rel. Herman Benjamin, data de julgamento: 8 maio. 2019, DJe: 12 dez. 2019.

que ele prove que não praticou nenhum ato ilícito³⁰. Caso seu nome não conste no título executivo extrajudicial, caberá ao Fisco comprovar tal circunstância em juízo³¹.

6. DEBATE JURISPRUDENCIAL

O panorama jurisprudencial discute se o redirecionamento da execução fiscal exige, ou não, a instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica.

De fato, o STJ recentemente afetou o tema como repetitivo, formulando a seguinte questão a ser submetida a julgamento:

Definição acerca da (in)compatibilidade do Incidente de Descon sideração de Personalidade Jurídica, previsto no art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil, com o rito próprio da Execução Fiscal, disciplinado pela Lei n. 6.830/1980 e, sendo compatível, identificação das hipóteses de imprescindibilidade de sua instauração, considerando o fundamento jurídico do pleito de redirecionamento do feito executório³².

A título ilustrativo e didático, apresenta-se no Quadro 1 o comparativo do dissenso jurisprudencial:

Quadro 1.

Comparativo do dissenso jurisprudencial

1ª Turma do STJ	2ª Turma do STJ
<i>É necessária a instauração do incidente de descon sideração da personalidade da pessoa jurídica devedora para o redirecionamento de execução fiscal à pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico, mas que não foi identificada no ato de lançamento (Certidão de Dívida Ativa) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN³³.</i>	<i>É prescindível o incidente de descon sideração da personalidade jurídica para o redirecionamento da execução fiscal na sucessão de empresas com a configuração de grupo econômico de fato e em confusão patrimonial³⁴.</i>

³⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 103**. Tese firmada: se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Rel. Denise Arruda, data de julgamento: 25 mar. 2009, DJe: 1 abr. 2009.

³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 392**. A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. DJe: 7 out. 2009.

³² Brasil. Superior Tribunal de Justiça. **Tema Repetitivo 1209**, op. cit.

³³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). Recurso Especial 1.775.269-PR. Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em: 21 fev. 2019, DJe: 1 mar. 2019; BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Agravo Interno no Recurso Especial 1.937.390-PR**. Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em: 01 fev. 2023, DJe: 1 fev. 2023.

³⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Recurso Especial 1.786.311-PR**. Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em: 9 mai. 2019, DJe: 14 mai. 2019; BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma).

Em síntese, duas posições jurisprudenciais se destacam. Uma pela defesa da prescindibilidade do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, outra, por sua imprescindibilidade em determinadas situações, especificamente para incluir pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico ou em situações diversas das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN.

Em contrapartida, ambas as turmas admitem o redirecionamento da execução fiscal (sem a necessidade do incidente de desconsideração) quando o Fisco que move a execução fiscal busca alcançar uma pessoa diferente daquela contra a qual a execução foi originalmente instaurada, mas cujo nome está registrado na Certidão de Dívida Ativa, seja por meio de um procedimento administrativo regular, ou mesmo quando o nome não consta no título executivo, desde que o Fisco comprove a responsabilidade dessa pessoa como terceiro, com fundamento nos arts. 134 e 135 do CTN.

Um terceiro posicionamento também pode ser mencionado, isto é, a necessidade do IDPJ em todas as situações de redirecionamento da execução fiscal. No entanto, esse entendimento doutrinário não encontrou ressonância na jurisprudência das turmas do STJ.

Nesse cenário, faremos alguns apontamos sobre os argumentos que rotineiramente surgem deste imbróglio jurídico, compilados da leitura dos acórdãos.

6.1. O IDPJ é mero instrumento criado pelo CPC para estabelecer o procedimento que pode ser adotado para efetivar as hipóteses de direito material

A compreensão de que o IDPJ é um procedimento (aspecto de direito processual) que não altera o fundamento de direito material a ser aplicado na desconsideração, constitui alegação contundente para vincular todos os ramos do direito ao incidente.

Logo, não se trata de discutir qual a teoria a ser aplicada – teoria menor ou maior – ou o fundamento legal utilizado, mas tão somente de obedecer ao rito processual que permite o afastamento pontual da personalidade jurídica.

Em reforço ao argumento, pontua-se que não há previsão específica sobre o procedimento de redirecionamento da execução fiscal. Isto é, o rito para sua implementação não está positivado na lei das execuções fiscais, o que permitiria a aplicação do incidente de desconsideração.

Consequentemente, a discussão não é a preponderância de procedimento especial ou comum, mas o preenchimento de uma lacuna normativa quanto ao rito a ser adotado.

De tal maneira que o art. 1º da Lei de Execução Fiscal (LEF) determina a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil³⁵.

Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2.216.614-RJ. Rel. Min. Herman Benjamin, data de julgamento: 22 maio. 2023, DJE: 5 jun. 2023.

³⁵ BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, op. cit.

6.2. O IDPJ é aplicável às hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica, não sendo aplicável a hipóteses de responsabilidade

Não se nega a existência do entendimento de que os institutos da responsabilidade de terceiro não se confundem com as hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica.

Tanto é verdade que a hipótese de encerramento irregular da empresa já basta para fins de redirecionamento fiscal³⁶. Em entendimento diametralmente oposto, a teoria maior não aceita o encerramento irregular das atividades como demonstrativo do abuso da personalidade jurídica para fins de desconsideração³⁷.

Destarte, duas consequências jurídicas totalmente opostas são extraídas de uma mesma situação fática.

Contudo, no redirecionamento da execução fiscal ocorre a inclusão do sócio e/ou administrador no polo passivo da execução não representam mais do que a aplicação da *disregard doctrine*. Apenas critérios materialmente distintos são estabelecidos pelo CTN, em detrimento dos previstos no art. 50 do CC/2002 ou no art. 28 do CDC.

Em termos práticos, o resultado dos institutos é equivalente, pois, ao fim, todos pretendem retirar o escudo da personalidade jurídica e vincular uma responsabilidade ao terceiro.

Portanto, em que pese a existência de uma certa diferenciação teórica (marcada principalmente pelos critérios materiais exigidos em cada caso), verifica-se que, na prática, apresentam efeitos similares.

6.3. O IDPJ prevê a suspensão processual com sua instauração, sendo que o efeito suspensivo de uma execução fiscal somente pode ser concedido mediante garantia integral e demonstração do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*

Como é sabido, um dos efeitos do incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a suspensão do processo (CPC, art. 134, § 3º).

Ocorre que a execução fiscal possui outra lógica jurídica, na medida que somente com a garantia do juízo será possível apresentar defesa – embargos do executado – e a suspensão do feito executivo fica condicionada a certos requisitos, conforme decidido pelo STJ no Tema Repetitivo 526:

A atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor “fica condicionada” ao cumprimento de três requisitos: apresentação de garantia;

³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 435**, op. cit.

³⁷ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **IV Jornada de Direito Civil**, op. cit. Enunciado 282 do CJF: O encerramento irregular das atividades da pessoa jurídica, por si só, não basta para caracterizar abuso da personalidade jurídica.

verificação pelo juiz da relevância da fundamentação (*fumus boni juris*) e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*)³⁸.

Ademais, o art. 16, § 1º da LEF registra expressamente que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”³⁹.

Portanto, o incidente hipoteticamente seria incompatível com a execução fiscal por duas circunstâncias: primeiro, porque permitiria a apresentação de defesa sem apresentar garantia ao juízo; segundo, porque suspenderia o processo executivo sem as demais exigências elencadas no tema repetitivo nº 526 do STJ.

Todavia, é acertado mencionar que o escopo do IDPJ é garantir um contraditório específico, restrito as razões que fundamentaram o redirecionamento da execução fiscal. À vista disso, não há uma deturpação ou um esvaziamento das demais defesas jurídicas cabíveis ao executado.

Outra questão atrelada à suspensão do feito executivo é o argumento que essa situação fere o interesse público, na medida que os sócios e administradores poderiam ganhar tempo para se desfazer de seus bens.

Apesar da dificuldade de coibir a dilapidação patrimonial e o intuito fraudatório, o Fisco possui a sua disposição o instituto da tutela provisória que pode resultar na indisponibilidade dos bens, ou outras medidas para salvaguardar o crédito exigido.

Aliás, a situação de urgência na hipótese de desfazimento dos bens dos executados não é exclusiva do crédito público. A título exemplificativo, pode-se citar o CDC que, embora seja uma legislação protetiva, não se discute a aplicabilidade do IDPJ.

Também é certo que a questão envolve relevante impacto financeiro na Fazenda Pública em todas as suas esferas ao apontar um caminho menos célere e efetivo na cobrança dos seus créditos tributários com a suspensão dos feitos executivo e a ausência de garantia do juízo.

Existe, de fato, significativo interesse público na celeridade das execuções fiscais. Principalmente pelo impacto financeiro na Fazenda Pública, ao retardar ainda mais o recebimento do crédito público e dificultar a implementação de suas políticas públicas.

Ainda assim, todos esses argumentos que apontam a lesão ao interesse público estão relacionados ao efeito suspensivo automático do IDPJ, e não ao seu rito, contraditório específico ou à possibilidade de produção de provas. Em tese, o problema reside no fato que não é possível a imediata constrição patrimonial do terceiro considerado responsável tributário.

³⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 526**. Tese firmada: A atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor” fica condicionada “ao cumprimento de 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*). Rel. Mauro Campbell Marques, data de julgamento: 22 maio. 2013, DJe: 31 maio. 2013.

³⁹ BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**, op. cit.

6.4. O afastamento do IDPJ fere o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal

Quanto ao tema, duas situações podem ocorrer:

a) O nome do administrador ou grupo econômico consta na CDA.

Nesse caso, a ampla e prévia defesa administrativa deve ocorrer, uma vez que, na seara administrativa se formará a responsabilidade jurídica do terceiro, entre outros elementos constitutivos do crédito tributário.

A conduta de ampliar a responsabilidade patrimonial ao terceiro gera a inversão do ônus da prova, cabendo a ele comprovar que não praticou nenhuma conduta ilícita⁴⁰.

Não se trata de desrespeito ao contraditório e à ampla defesa, mas de técnica de inversão do ônus da prova quando o Fisco já conseguir detectar alguma ilegalidade no processo administrativo.

Por ser o IDPJ um instituto que objetiva trazer um terceiro ao processo, não há de se falar no incidente neste caso. Afinal, o terceiro já é parte da ação principal desde o seu ajuizamento. Além de ser respeitado o contraditório, a ampla defesa e o devido processo administrativo.

b) O nome do administrador ou grupo econômico não consta na CDA.

À vista disso, caberá ao Fisco comprovar os elementos da má administração para viabilizar o redirecionamento da execução fiscal.

Contudo, no momento que houver o redirecionamento da execução não existe uma prévia defesa judicial específica ao contribuinte, em especial, para impugnar os elementos da má administração sem a garantia do juízo. Rotineiramente, recorre-se à exceção de pré-executividade em execução fiscal para estabelecer o contraditório sem a salvaguarda do juízo, embora essa conduta seja tecnicamente inadequada.

Não há mais discussão quanto ao cabimento das exceções de pré-executividade para matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória. Na prática, porém, são utilizadas sem critérios técnicos, esvaziando a função dos embargos à execução fiscal que exigem a garantia do juízo. Mas, mesmo com a deturpação supracitada, as exceções de pré-executividade não viabilizam uma eventual produção de provas.

Logo, nessa situação se visualiza a importância do IDPJ, que permitirá um contraditório específico, desvinculado das questões materiais da cobrança do débito tributário, com ampla defesa, possibilidade de produção de provas e compatível com a Lei de Execuções Fiscais pela aplicação subsidiária do CPC.

Pensando bem, a exigência de garantia para apresentar defesa (art. 16, § 1º da Lei nº 6.830/1980) não será desrespeitada pelo IDPJ, em razão do fato que o

⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 103**, op. cit.

contraditório é específico as causas que fundamentaram o redirecionamento da execução, e não o mérito da cobrança do processo principal.

Conclui-se, portanto, que se o nome do administrador ou do grupo econômico não estiver indicado no ato de lançamento (CDA), em prol do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, o IDPJ se faz necessário e compatível com a execução fiscal.

7. APARENTES CONTRADIÇÕES

A corrente defendida pela 1ª Turma do STJ entende que o IDPJ é necessário para o redirecionamento da execução fiscal contra outras pessoas jurídicas que integram o mesmo grupo econômico, ou nas situações que não se enquadram nas hipóteses dos artigos 134 e 135 do CTN.

Sem embargo, a posição supracitada ostenta aparentes contradições.

Toma-se o exemplo da dissolução irregular da sociedade. É firme a orientação no sentido que a extinção irregular da empresa é uma infração à lei que justifica o redirecionamento da execução fiscal.

Tal irregularidade ocorre porque há presunção de apropriação indevida dos bens da sociedade. Afinal, ao não cumprir com suas obrigações para com os credores e sem confessar falência, o encerramento irregular das suas atividades gera inequívoco abuso da personalidade jurídica por confusão patrimonial (assenhoreamento dos bens da empresa pelo sócio ou administrador).

Suponha-se que o administrador da pessoa jurídica encerre irregularmente suas atividades. Como de praxe, o Fisco irá requerer a certificação por oficial de justiça dessa dissolução. Com o retorno da certidão de constatação de não funcionamento comprova-se a infração a lei, gerando o redirecionamento da execução fiscal sem a necessidade de IDPJ. Logo, os bens pessoais do administrador responderam pelo ilícito praticado.

Tome-se, mais uma vez, como exemplo, a situação anteriormente relatada. Mas altera-se somente o destino dos bens apropriados pela dissolução irregular. Na primeira hipótese, os bens desviados estão atrelados aos bens pessoais do administrador (pessoa natural), na segunda hipótese os mesmos bens usurpados foram transferidos a outra pessoa jurídica (um grupo econômico).

Não se mostra razoável, e até mesmo contraditório, exigir a incidência do IDPJ para comprovar a formação de grupo econômico com finalidade de blindagem patrimonial – que também constitui infração à lei – e, ao mesmo tempo, dispensar o incidente quando outras pessoas jurídicas não compõem a fraude fiscal.

Nesse sentido, transcrevem-se as palavras do Ministro Francisco Falcão que também aponta essa aparente contradição, a saber:

Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores, mas exigi-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 ilícito⁴¹.

Portanto, em prol da coerência do sistema jurídico, ou se aplica o IDPJ ou não se aplica o IDPJ nos exemplos citados. Criar situações especiais ou intermediárias gera aparentes contradições nos fundamentos jurídicos expostos.

Além disso, a exigência de IDPJ para a formação de grupos econômicos privilegia o fraudador estruturado, visto que este se preparou com um emaranhado de pessoas jurídicas para lesar o Fisco e dificultar a comprovar da fraude em andamento.

Conseqüentemente, adotar a tese de imprescindibilidade do IDPJ na formação de grupos econômicos fomentará a estruturação de uma “blindagem patrimonial” por meio de pessoas jurídicas aparentemente desconexas.

Em contrapartida, o contribuinte honesto, que infelizmente não teve sucesso na sua atividade empresarial e nunca teve o intuito fraudatório, não poderá usufruir das benesses advindas do IDPJ. Isso porque, embora tenha infringido a lei – uma situação lamentável –, não o fez de forma premeditada e entrelaçada em outras pessoas jurídicas.

Essa situação hipotética também fere o senso de justiça social. Isso porque, em última análise, acaba-se por privilegiar e incentivar a ocorrência de fraudes de forma premeditada e estruturada.

Por esses motivos, repita-se, a exaustão, para manter a conformidade jurídica, evitar injustiças e contradições como a narrada hipoteticamente é preciso decidir aplicar, ou não aplicar, o IDPJ nas execuções fiscais, e não criar soluções equidistantes ou intermediárias.

Salvo melhor juízo, a circunstância mais lesiva ao interesse público, ao impacto financeiro e à efetividade na cobrança dos créditos fiscais é o efeito suspensivo automático do incidente, que não permite a imediata constrição patrimonial do terceiro responsável pela infração legal.

Assim sendo, a principal adequação é a (in)compatibilidade do efeito suspensivo do IDPJ nas execuções fiscais, tendo em vista aquilo que foi decidido pelo STJ no tema repetitivo 526⁴², e não a discussão da (in)aplicabilidade do procedimento do IDPJ na seara fiscal.

⁴¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Recurso Especial 1.786.311-PR**, op. cit.

⁴² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema repetitivo 526**, op. cit.

É certo que a instauração do incidente não suspenderá a tramitação do processo de execução fiscal em face do executado originário⁴³. Todavia, essa conclusão não é suficiente para afastar a hipótese de ineficiência na cobrança do crédito público, que rotineiramente resulta numa execução frustrada.

Principalmente quando temos em mente que frequentemente o redirecionamento da execução fiscal se fundamenta na dissolução irregular da pessoa jurídica – fato que torna a continuidade da execução em face do executado originário inócua pela inexistência de bens –, bem como pelo lapso temporal processual do IDPJ, na medida que os sócios e administradores poderão ganhar tempo para se desfazer de seus bens pessoais.

Diante disso, elenca-se os seguintes argumentos e princípios interpretativos correlatos ao tema da suspensão e efetividade da execução fiscal, a saber:

- a) salvo situações excepcionalíssimas, não se pode admitir que a cobrança do crédito público seja preterida pela cobrança do crédito privado⁴⁴;
- b) a LEF, além de consolidar as normas esparsas até então, trouxe maiores garantias de efetividade para a cobrança do crédito público, apontando a primazia do crédito público como valor a ser protegido⁴⁵;
- c) não há qualquer previsão expressa para a suspensão da execução fiscal na LEF, salvo aquela decorrente da impossibilidade de se encontrar o devedor ou bens penhoráveis (art. 41 na exposição de motivos, art. 40 na lei sancionada)⁴⁶;
- d) a eventual incompatibilidade do efeito suspensivo automático não afasta a compatibilidade do IDPJ na execução fiscal;
- e) o contraditório específico do IDPJ – má gestão da pessoa jurídica – afeta somente a responsabilidade do terceiro, permanecendo incólumes as presunções e os privilégios do débito público;
- f) ponderação de princípios e coerência jurídica: permitir o contraditório com ampla produção de provas, sem a salvaguarda do juízo para uma questão pontual e processualmente inédita. Em contrapartida, condiciona o efeito suspensivo do IDPJ aos mesmos requisitos da defesa do devedor em relação ao débito público (garantia do juízo, *fumus boni juris* e *periculum in mora*).

⁴³ BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **II Jornada de Direito Processual Civil**. Brasília, DF: CJF, 2018. Enunciado 110 do CJF: A instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica não suspenderá a tramitação do processo de execução e do cumprimento de sentença em face dos executados originários.

⁴⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial 1.272.827-PE**. Rel. Min Mauro Campbell Marques, julgado em: 22 maio. 2013, DJe: 31 maio. 2013.

⁴⁵ Ibid.

⁴⁶ Ibid.

Assim, a suspensão deve se orientar pelos parâmetros e peculiaridades estabelecidos na seara fiscal, fato que não gera inaplicabilidade do rito procedimental do incidente.

Dessa maneira, em termos práticos, a principal diferença entre aplicar o IDPJ, ou não, é o procedimento jurídico a ser seguido (incidente processual) e a garantia de contraditório específico (com a possibilidade de produção de provas sem a salvaguarda do juízo para uma questão processual inédita).

8. CONCLUSÃO

Conclui-se, portanto, que o incidente de descon sideração da personalidade jurídica é indispensável ao redirecionamento da execução fiscal, salvo quando a Fazenda Pública já identificar no ato de lançamento o terceiro responsável, e faça constar seu nome na certidão de dívida ativa devido a alguma infração à lei. No entanto, mesmo quando aplicável, o incidente não terá o efeito suspensivo automático, mas somente nos casos em que preencher os requisitos pacificados no tema repetitivo 526 do STJ: 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*).

Essa interpretação justifica-se pelo fato de que o redirecionamento da execução fiscal constitui, em sua essência, a aplicação da *disregard doctrine*. A distinção em relação aos outros diplomas legais reside nos critérios materiais adotados pelo CTN para ampliação do polo passivo executivo.

A adoção do IDPJ como regra geral no redirecionamento da execução fiscal resolve uma lacuna procedimental da Lei de Execuções Fiscais, oferecendo um instrumento adequado para assegurar o contraditório específico sobre uma questão processual inédita, além de possibilitar a produção de provas sem a exigência prévia de garantia.

Em contrapartida, a celeridade e a eficiência da arrecadação pelo Fisco não serão afetadas, por condicionar o efeito suspensivo do incidente aos mesmos requisitos da defesa do devedor em relação ao débito público.

Logo, acredita-se que somente a suspensão automática do feito executivo com a instauração do IDPJ fere a lógica da LEF. Isso porque o crédito público goza de maiores prerrogativas em relação aos demais interesses, e a falta de celeridade executiva prejudica o interesse público orçamentário.

A solução a que se chega é a aplicação do incidente nas situações de redirecionamento da execução fiscal, como regra geral, condicionando o efeito suspensivo aos requisitos da garantia do juízo, *fumus boni juris* e *periculum in mora*.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 12. ed. Salvador: JusPodivm, 2018.

BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **I Jornada de Direito Civil**. Brasília, DF: CJF, 2002.

BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **IV Jornada de Direito Civil**. Brasília, DF: CJF, 2006.

BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **I Jornada de Direito Processual Civil**. Brasília, DF: CJF, 2017.

BRASIL. Conselho de Justiça Federal. **II Jornada de Direito Processual Civil**. Brasília, DF: CJF, 2018.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 27 out. 1966, Página 12452. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Lei das Execuções Fiscais. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 22 set. 1980, Página 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Código de Defesa do Consumidor. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 12 set. 1990, Página 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078compilado.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 11 jan. 2002, Página 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica [...]. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 1 dez. 2011, Página 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12529.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 mar. 2015, Página 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Agravo Interno no Recurso Especial 1.937.390-PR**. Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em: 01 fev. 2023, DJe: 01 fev. 2023. Disponível em: <Jusbrasil – STJ>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2.216.614-RJ**. Rel. Min. Herman Benjamin, data de julgamento: 22 maio. 2023, DJE: 5 jun. 2023. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?num_registro=202203035750>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial 1.272.827-PE**. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em: 22 maio. 2013, DJe: 31 maio. 2013. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?num_registro=201101962316>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Recurso Especial 1.775.269-PR**. Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em: 21 fev. 2019, DJe: 1 mar. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?num_registro=202102359288>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Recurso Especial 1.786.311-PR**. Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em: 9 maio. 2019, DJe: 14 maio. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?num_registro=201803305364>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 430**. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. DJe: 13 maio. 2010. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2014_41_capSumula430.pdf>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 435**. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. DJe: 13 maio. 2010. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/sumstj/article/view/5185/5310>>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 392**. A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. DJe: 7 out. 2009. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacao_institucional/index.php/sumstj/article/download/5460/5583>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Súmula 435**. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. DJe: 13 maio. 2010. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacao_institucional/index.php/sumstj/article/view/5185/5310>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 103**. Tese firmada: se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Rel. Denise Arruda, data de julgamento: 25 mar. 2009, DJe: 1 abr. 2009. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=103&cod_tema_final=103>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 444**. Tese firmada: (i) o prazo de redirecionamento da Execução Fiscal, fixado em cinco anos, contado da diligência de citação da pessoa jurídica, é aplicável quando o referido ato ilícito, previsto no art. 135, III, do CTN, for precedente a esse ato processual; (ii) a citação positiva do sujeito passivo devedor original da obrigação tributária, por si só, não provoca o início do prazo prescricional quando o ato de dissolução irregular for a ela subsequente, uma vez que, em tal circunstância, inexistirá, na aludida data (da citação), pretensão contra os sócios-gerentes (conforme decidido no REsp 1.101.728/SP, no rito do art. 543-C do CPC/1973, o mero inadimplemento da exação não configura ilícito atribuível aos sujeitos de direito descritos no art. 135 do CTN). O termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sócios-gerentes infratores, nesse contexto, é a data da prática de ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário já em curso de cobrança executiva promovida contra a empresa contribuinte, a ser demonstrado pelo Fisco, nos termos do art. 593 do CPC/1973 (art. 792 do novo CPC - fraude à execução), combinado com o art. 185 do CTN (presunção de fraude contra a Fazenda Pública); e (iii) em qualquer hipótese, a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe seja demonstrada a inércia da Fazenda Pública, no lustro que se seguiu à citação da empresa originalmente devedora (REsp 1.222.444/RS) ou ao ato inequívoco mencionado no item anterior (respectivamente, nos casos de dissolução irregular precedente ou superveniente à citação da empresa), cabendo às instâncias ordinárias o exame dos fatos e provas atinentes à demonstração da prática de atos concretos na direção da cobrança do crédito tributário no decurso do prazo prescricional. Rel. Herman Benjamin, data de julgamento: 8 maio. 2019, DJe: 12 dez. 2019. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=444&cod_tema_final=444>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 526**. Tese firmada: A atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor” fica condicionada “ao cumprimento de 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). Rel. Mauro Campbell Marques, data de julgamento: 22 maio. 2013, DJe: 31 maio. 2013. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=526&cod_tema_final=526>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 1209**. Não julgado. Questão submetida a julgamento: definição acerca da (in)compatibilidade do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica, previsto no art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil, com o rito próprio da Execução Fiscal, disciplinado pela Lei n. 6.830/1980 e, sendo compatível, identificação das hipóteses de imprescindibilidade de sua instauração, considerando o fundamento jurídico do pleito de redirecionamento do feito executório. Rel. Francisco Falcão, afetação: 28 ago. 2023. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1209&cod_tema_final=1209>. Acesso em: 3 jun. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Tema Repetitivo 962**. Tese firmada: O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN. Rel. Assusete Magalhães, data de julgamento: 24 nov. 2021, DJe: 29 nov. 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=962&cod_tema_final=962>. Acesso em: 3 jun. 2025.

CAVALCANTE, Márcio André Lopes. Incidente de desconsideração da personalidade jurídica e execução fiscal. **Buscador Dizer o Direito**, Manaus, 14 maio 2019. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/d139db6a236200b21cc7f752979132d0>>. Acesso em: 2 fev. 2025.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direito Civil**: teoria geral. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

FERRAZ, Daniel Amin; SÁ, Marcus Vinicius Silveira de. Da desconsideração da personalidade jurídica nas relações consumeristas brasileiras: análise à luz das teorias clássicas. **Revista de Direito Internacional**, Brasília, DE, v. 13, n. 3, p. 306-317, 2016.

FORUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. **Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Civis**. Florianópolis: FPPC, 2017.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito processual civil esquematizado**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

OLIVA, Guilherme. Necessidade de instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica para redirecionamento de execução fiscal aos sócios. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 43. ano 37, p.152-172, 2. sem. 2019.

TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil**: volume único. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense; METODO, 2021.