XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

JONATHAN BARROS VITA

LIANE FRANCISCA HÜNING PAZINATO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

Copyright © 2022 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Liane Francisca Hüning Pazinato; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-636-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXIX Congresso Nacional do CONPEDI Balneário Camboriu - SC (3: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O XXIX Encontro Nacional do CONPEDI, realizado em parceria com a UNIVALI, entre os dias 07 e 08 de dezembro de 2022, apresentou como temática central "Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities". Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram em Balneário Camboriú.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho "DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II", realizado no dia 08 de dezembro de 2022, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Profa. Dr. Jonathan Barros Vita– UNIMAR

Prof. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato - FURG

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Mackenzie/FDF

INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA PARA REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA GRUPOS ECONÔMICOS: ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO SOBRE CASOS JULGADOS PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

INCIDENT OF DISREGARDING THE LEGAL PERSONALITY FOR REDIRECTION OF TAX EXECUTION AGAINST ECONOMIC GROUPS: ECONOMIC ANALYSIS OF LAW CONCERNING CASES JUDGED TO THE SÃO PAULO STATE COURT OF JUSTICE

Sintia Salmeron
Omar Augusto Leite Melo

Resumo

Desde a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015, contribuintes e Administração Pública travam uma discussão no Poder Judiciário acerca da necessidade de aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em processos de Execução Fiscal que visam a responsabilidade tributária pela formação de grupo econômico. O assunto ainda não está pacificado no âmbito dos Tribunais, com exceção do Tribunal Regional Federal da Terceira Região que fixou posicionamento por meio de Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas. Em que pese esse posicionamento do TRF3, as duas Turmas integrantes da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça apresentam posicionamentos totalmente divergentes sobre o assunto. Diante da ausência de pacificação no âmbito do Tribunal da Cidadania, o presente trabalho tem como objetivo pesquisar doutrina e jurisprudência sobre o assunto, bem como realizar uma análise juseconômica sobre os acórdãos proferidos pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, apontando que há divergências entre suas Câmaras e consequente insegurança jurídica para os jurisdicionados, que ficam à mercê do sorteio da distribuição do seu recurso ou de uma mudança de composição na Câmara.

Palavras-chave: Incidente de desconsideração da personalidade jurídica, Responsabilidade tributária, Execução fiscal, Grupo econômico, Análise econômica do direito

Abstract/Resumen/Résumé

Since the entry into force of the Civil Procedure Code of 2015, taxpayers and Public Administration have discussed in the Judiciary the need to apply the Incident of Disregard of Legal Entity in Tax Enforcement processes aimed at tax liability due to the formation of an economic group. The issue is still not pacified within the scope of the Courts, with the exception of the Federal Regional Court of the Third Region, which established a position through the Incident of Resolution of Repetitive Demands. Despite this TRF3 position, the two Panels that make up the First Section of the Superior Court of Justice present divergent positions on the issue. In view of the absence of pacification within the scope of the

Citizenship Court, the present work aims to research doctrine and jurisprudence on the subject, as well as to perform a juseconomic analysis concerning judgments handed down by the São Paulo State Court of Justice, pointing out that there are divergences among its Chambers and consequent legal uncertainty for jurisdictions, who are at the mercy of the draw for the distribution of their appeal or of a change in Chamber composition.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Incident of disregard of legal entity, Tax liability, Tax enforcement, Economic group, Economic analysis of law

1. INTRODUÇÃO

Com a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015) foi inserido em nosso ordenamento jurídico o instituto do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, mais conhecido pela sigla IDPJ. Referido incidente tem como objetivo permitir que pessoas físicas e jurídicas, que estejam sendo responsabilizadas por dívidas contraídas por outrem, não sofram constrições em seu patrimônio sem que antes lhes seja dada a oportunidade do exercício das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Desde a vigência desse novo instituto jurídico, doutrinadores e Tribunais enfrentam um embate relacionado com a possibilidade ou não do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica ser aplicado aos processos de Execução Fiscal, inclusive nos casos de redirecionamentos embasados na responsabilidade tributária das sociedades componentes de grupos econômicos.

Para os defensores da aplicação do IDPJ, como, por exemplo, a Primeira Turma do Superior Tribunal da Justiça (STJ), além de ser compatível com a execução fiscal, é necessário nos casos em que se discute a responsabilidade tributária baseada nas disposições dos artigos 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e 50 do Código Civil (CC) brasileiro. Portanto, a responsabilização com fundamento na ocorrência de confusão patrimonial prescinde da instauração do incidente.

Já para a corrente contrária, há uma incompatibilidade total entre as disposições do CPC, enquanto norma geral, e as determinações da Lei (especial) de Execuções Fiscais (LEF) – Lei nº 6.830/1980 -, que prevê o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas após a garantia integral do juízo. Assim, "[...] os que dizem que o IDPJ é inaplicável têm sustentado que o art. 16 da Lei n. 6.830/1980 prevê como forma de defesa apenas os embargos à execução fiscal [...]" (OLIVA, 2019, p. 153), além de outros argumentos relacionados com a natureza jurídica da responsabilidade das empresas integrantes de grupos econômicos. Dentre aqueles que compartilham deste entendimento, está a Segunda Turma do Tribunal da Cidadania.

Nesse diapasão, o presente artigo tem como objetivo estudar como está se dando a aplicação do IDPJ nas execuções fiscais envolvendo a responsabilização tributária relacionada às sociedades que compõem grupos econômicos.

Para tanto, será realizada uma primeira abordagem sobre o IDPJ no âmbito do CPC/2015, bem como sobre o instituto da desconsideração da personalidade jurídica para

o Direito Civil e sua relação com a seara tributária, através de uma pesquisa bibliográfica e jurisprudencial.

Assim, será analisado o posicionamento do STJ sobre a temática, destacando como as duas Turmas, que integram a Primeira Seção do Tribunal, têm entendido sobre a necessidade, ou não, da instauração desse incidente nas situações nas quais se discute a responsabilidade entre sociedades do mesmo grupo econômico nos processos de execução fiscal.

Após essa devida contextualização teórica, doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, serão analisados alguns casos ocorridos no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP), sob a metodologia da Análise Econômica do Direito, com a finalidade de aferir como o Tribunal Bandeirante tem se posicionado com relação à instauração, ou não, do IDPJ nos processos de execução fiscal que envolvam o redirecionamento para sociedades integrantes de grupo econômico.

O artigo inicia por uma análise estritamente bibliográfica, passa por uma pesquisa jurisprudencial no âmbito do STJ e finaliza com uma análise juseconômica sobre uma amostra de acórdãos extraídos do TJSP.

2. DO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA INSTITUÍDO PELO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015

Desde que entrou em vigor, o Código de Processo Civil de 2015 – Lei nº 13.105/2015 – trouxe muitas novidades para o ordenamento jurídico brasileiro. Dentre as novidades inseridas pela nova legislação processual civil está o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, o IDPJ, plasmado nas letras dos artigos 133 a 137 do diploma normativo em comento.

Referido incidente tem como objetivo permitir que terceiros possam se defender no âmbito dos processos judiciais antes de sofrerem constrições em seu patrimônio. Dar-se-á aos terceiros a oportunidade de exercício das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Sobre o IDPJ, ensina Didier Júnior (2018, p. 595):

> O direito brasileiro consagrou o instituto da desconsideração da personalidade jurídica (art. 50, Código Civil; art. 28, CPD, p. ex.).
> [...]
> Cumpre ao direito processual, então, criar os mecanismos para efetivá-lo. É preciso, portanto, *processualizá-lo.*

> Para tanto, o CPC previu um incidente de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se de intervenção de terceiros, pois se provoca o ingresso de terceiro em juízo – para o qual se busca dirigir responsabilidade patrimonial.

E complementa Bueno (2017, p. 60):

> O CPC de 2015 inova ao disciplinar expressamente duas outras modalidades de intervenção de terceiros.
> A primeira delas é denominada "incidente de desconsideração da personalidade jurídica" (arts. 133 a 137). Trata-se de incidente que permitirá a *citação* do sócio para, defendendo-se da acusação de mau uso da personalidade jurídica, responder, em nome próprio, pelas obrigações da sociedade, ré originária do processo.

O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica encontra fundamentação nas letras dos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil. De uma forma geral, o IDPJ não poderá ser instaurado de ofício, significando dizer que o juiz há de ser provocado, seja pelo Ministério Público, nas hipóteses legais nas quais se autoriza a sua intervenção, seja pelas partes envolvidas no litígio. A desconsideração da personalidade jurídica, dessa forma, "[...] não pode ser determinada *ex officio* pelo órgão julgador. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica depende de pedido da parte ou do Ministério Público, [...]" (DIDIER, 2018, p. 602). Logo, no caso das execuções fiscais, caberá à Fazenda Pública credora requerer a sua instauração.

As letras do artigo 134 da legislação processual civil são demasiadamente claras no sentido de que o IDPJ é cabível em todas as fases do processo e, uma vez instaurado o incidente, a pessoa jurídica ou a pessoa física serão citados para se manifestarem, nos termos do que dispõe o artigo 135 do Código de Processo Civil.

Nesta manifestação, os terceiros podem requerer todos os meios de provas cabíveis para a comprovação do alegado, o que evidencia que referido instituto objetiva concretizar, no âmbito do processo judicial, os ditames constitucionais consagrados no artigo 5º, inciso LV, da Carta Fundamental.

O IDPJ é resolvido através de uma decisão interlocutória, nos termos das determinações do artigo 136 do diploma processual civil. Tratando-se de uma decisão interlocutória, está sujeita a revisão através da interposição de recurso de Agravo de Instrumentou ou recurso de Agravo Interno, no caso de decisão proferida de forma monocrática pelo Relator.

Pois bem, tecidas essas breves considerações de natureza procedimental sobre o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica, passaremos a analisar o instituto da desconsideração da personalidade jurídica em seu aspecto material a partir das lições do Direito Civil e, posteriormente, a sua relação com a seara do Direito Tributário.

2.1. A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO CIVIL BRASILEIRO

O Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem como principal função trazer, para dentro do direito processual civil, um instituto tipicamente do direito material (DIDIER, 2018), qual seja: a desconsideração da personalidade jurídica.

De acordo com as letras do artigo 50 do Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/2022), a personalidade jurídica poderá ser desconsiderada nas situações nas quais houver "[...] abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, [...]" (CC, 2002).

Como é de conhecimento notório vige em nosso ordenamento jurídico a autonomia patrimonial entre o patrimônio da pessoa jurídica e o patrimônio das pessoas físicas ou jurídicas que a integram na qualidade de sócios. Essa autonomia patrimonial faz com que o patrimônio pessoal dos sócios, geralmente, não responda pelas dívidas contraídas pelas pessoas jurídicas.

Acontece que não são raras as oportunidades nas quais os sócios se valem das pessoas jurídicas para cometerem atos ilícitos. Assim, em "[...] razão do princípio da autonomia patrimonial, as sociedades empresárias podem ser utilizadas como instrumento para a realização de fraudes contra credores ou mesmo abuso de direito" (COELHO, 2005, p. 31).

Com o objetivo de coibir tais atos, surgiu o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, instituto no qual se é permitida a retirada do véu de proteção que separa os patrimônios da pessoa jurídica e das pessoas físicas/jurídicas que a integram permitindo, dessa forma, que os bens particulares dos sócios respondam pelas dívidas contraídas pela sociedade empresária em decorrência do mal uso.

> Nesses casos, alguns envolvendo elevado grau de sofisticação jurídica, a *consideração* da autonomia da pessoa jurídica importa a impossibilidade de correção de fraude ou do abuso. Quer dizer, em determinadas situações, ao se prestigiar o princípio da autonomia da pessoa jurídica, o lícito perpetrado pelo sócio permanece oculto, resguardado pela ilicitude da conduta da sociedade empresária. Somente se revela a irregularidade se o juiz, nessas situações (quer dizer, especificamente no julgamento do caso), não respeitar esse princípio, *desconsiderá-lo.* Desse modo, como pressuposto da repressão a certos tipos de ilícitos, justifica-se episodicamente a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária (COELHO, 2005, p. 31).

No mesmo sentido, Tepedino e Cavalcanti (2020, p. 489):

> A desconsideração da personalidade jurídica, prevista no art. 50 do Código Civil, determina, em casos de confusão patrimonial ou desvio de finalidade da pessoa jurídica por seus sócios administradores, a extensão dos efeitos de

> certas e determinadas obrigações originariamente assumidas pela pessoa jurídica a seus sócios e administradores. Não se cogita haver a invalidação ou desconstituição da personalidade jurídica do ente, mas, sim, ineficácia relativa da separação patrimonial da pessoa jurídica.

A legislação processual civil é precisa ao afirmar que a desconsideração da personalidade jurídica dar-se-á nas hipóteses de abuso da personalidade jurídica caracterizados pelo desvio da finalidade ou pela confusão patrimonial.

Recentemente, a Lei de Liberdade Econômica – Lei nº 13.874/2019 – estabeleceu alterações no artigo 50 da legislação civil, definindo o que se deve entender por desvio de finalidade e confusão patrimonial. Nas letras dos parágrafos 1º e 2º, do artigo 50 do Código Civil:

> § 1º - Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza.
> § 2º - Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)
> I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;
> II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e
> III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial.

No que diz respeito ao desvio de finalidade, estamos diante de situações nas quais se utiliza a pessoa jurídica com a nítido proposito de lesar os credores da pessoa jurídica ou, então, para praticar atos ilícitos de uma forma geral.

> Em que pese a tentativa de elucidação de parâmetros objetivos para configuração do desvio de finalidade, o que é sempre útil ao Direito, a exigência do propósito de lesar credores merece ser temperada. A redação parecer indicar trata-se de requisito de essência subjetiva – de difícil prova, se não impossível – relacionada à intenção do sócio ou administrador que cometeu o abuso de assim fazê-lo, o que vai de encontro ao propósito do Direito Civil de apreensão objetiva das condutas e distanciamento da averiguação das intenções, subjetivamente consideradas, das partes (TEPEDINO; CAVALCANTI, 2020, p. 419/492).

A confusão patrimonial, por sua vez, tem como principal característica a ausência da autonomia patrimonial, ou seja, não se verifica uma separação de patrimônio entre a pessoa jurídica e as pessoas físicas ou jurídicas que integram a qualidade de sócios.

E é exatamente neste campo da confusão patrimonial que, em diversas oportunidades, o Direito Tributário se vale para responsabilizar pelas dívidas tributárias empresas que integram o mesmo grupo econômico.

2.2. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PELA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

Não são raras as oportunidades na quais as Procuradorias, sejam elas da Fazenda Nacional, Estadual ou Municipal, valem-se da argumentação da ocorrência de confusão patrimonial para responsabilizar, de forma solidária, sociedades que integram o mesmo grupo econômico. Os pedidos se apresentam até um tanto quanto padronizados e genéricos, com menção às disposições do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional cumulado com às determinações do artigo 50, §2º do Código Civil Brasileiro.

Pois bem, a legislação brasileira "[...] prevê duas espécies de grupo empresarial: o de direito, disciplinado pelos arts. 265 a 278 da Lei 6.404/1976, e o de fato, regulado pela legislação trabalhista (Dec-lei 5.542/1973) e tributária (IN RFB 971/2009)" (FERRAGUT, 2015, p. 15).

Como bem se sabe, integrar um grupo empresarial em nosso ordenamento jurídico não é considerada uma atitude ilícita. Muito pelo contrário, a legislação brasileira valida e incentiva a formação de grupos societários resultantes da combinação de esforços para a realização de seus objetos sociais, diante dos benefícios socioeconômicos advindos com a especialização de ativos, reinvestimentos no capital social, novos negócios, rateio de despesas e investimentos etc. O que é vedado, em nosso ordenamento jurídico, é a utilização desses grupos econômicos para cometer atos que não estão acobertados pela licitude.

> Ressalta-se, desde logo, que não se está aqui a defender a responsabilidade de pessoas jurídicas pelo fato de integrarem um grupo econômico, já que lícita é a reunião, seja de direito, conforme regulada pelos artigos 265 a 278 da Lei nº 6.404/1976, ou de fato, tal qual prevista pela legislação trabalhista, por meio do Decreto-Lei nº 5.452/1973, ou tributária, com supedâneo na Instrução Normativa (IN) da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 971/2009, de empresas em conglomerados visando a real coordenação das respectivas atuações, reduzindo os riscos e maximizando a produtividade e os lucros empresariais, desde de que devidamente respeitada a autonomia jurídica e patrimonial de cada qual (LIMA, 2021, p. 39).

O artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional consagra a responsabilidade tributária baseada no interesse comum. Nos termos do diploma normativo: "Artigo 124 – São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; [...]" (CTN).

De acordo com as letras do diploma normativo tributário, as pessoas que tiverem interesse comum no fato gerador de uma determinada obrigação tributária principal são solidariamente responsáveis pelo cumprimento daquela obrigação. Este dispositivo é constantemente utilizado para estender a responsabilidade para o grupo econômico sob a argumentação superficial de que há "[...] interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da realização do fato gerador [...]" (FERRAGUT, 2015, p. 21).

A argumentação utilizada se apresenta bastante superficial, na medida em que para a responsabilização pelo interesse comum é necessário que haja a prova de houve interesse jurídico entre as pessoas que integram aquele determinado grupo econômico.

Leciona Ferragut (2015, p. 21):

> Deve haver interesse *jurídico* comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo.

Somado às disposições do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, o artigo 50, §2º do Código Civil elenca as situações nas quais se permite a desconsideração da personalidade jurídica em decorrência da confusão patrimonial.

A constante menção aos dois diplomas normativos em comento evidencia com clareza solar a necessidade da instauração do IDPJ para a apuração de responsabilidade com fundamento na constatação de grupo econômico.

Resta claro que competirá aos Fiscos, seja ele federal, estadual ou municipal, comprovar que as pessoas jurídicas romperam a barreira da separação patrimonial e, portanto, merecem sofrer as consequências tributárias advindas da contrariedade às legislações civil e tributária.

A responsabilização pelas dívidas tributárias pode, não raras as vezes, trazer consequências bastante drásticas para as empresas, consequências essas que podem ser de difícil reparação. Assim, nada mais justo do que permitir que, antes de sofrer qualquer constrição em seu patrimônio, as empresas integrantes do mesmo grupo econômico da devedora principal tenham a oportunidade de defender-se.

Permitir e impor a aplicação do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nos processos de Execução Fiscal que versem sobre responsabilidade tributária pela formação de grupo econômico é uma questão de justiça, eficiência e respeito às garantias constitucionais do Estado Social Democrático de Direito.

3. ENTENDIMENTO DO STJ SOBRE A APLICAÇÃO DO IDPJ PARA FINS DE REDIRECIONAMENTO CONTRA SOCIEDADES INTEGRANTES DO MESMO GRUPO ECONÔMICO

O Superior Tribunal de Justiça, até o presente momento, não tem um posicionamento uníssono sobre a (im)prescindibilidade da instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica nos casos de Execuções Fiscais, nas quais se

apura eventual responsabilidade por composição do mesmo grupo econômico da sociedade executada. As duas Turmas do Tribunal da Cidadania, que integram a Primeira Seção, divergem em seus entendimentos.

> Atualmente, a Primeira e a Segunda Turma do STJ têm entendimentos parcialmente divergentes a respeito da necessidade de instauração do IDPJ para apurar a responsabilidade tributária de empresas integrantes de arranjos econômicos (LIMA, 2021, p. 43).

Com relação a Primeira Turma do STJ, destacam-se os julgados proferidos nos Agravo em Recurso Especial nº 1.173.201/SC[1] e Recurso Especial nº 1.775.269/PR. Ao analisar a ementa do Recurso Especial nº 1.775.269/PR constata-se que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que a mera constatação da existência de grupo econômico não é causa suficiente para ensejar a responsabilidade tributária. É necessário que reste provada a ocorrência de uma das hipóteses constantes no artigo 50 do Código Civil, fazendo-se, portanto, necessária a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica. Nos termos da ementa do Recurso Especial nº 1.775.269/PR[2]:

---

[1] PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. GRUPO ECONÔMICO. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE DA PESSOA JURÍDICA. FUNDAMENTO INVOCADO PARA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE E À NATUREZA E À ORIGEM DO DÉBITO COBRADO. EXAME. NECESSIDADE. ACÓRDÃO. CASSAÇÃO.
1. "O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o disposto no regimento interno do tribunal respectivo" (art. 1.042, § 5º, do CPC/2015).
2. A atribuição, por lei, de responsabilidade tributária pessoal a terceiros, como no caso dos sócios-gerentes, autoriza o pedido de redirecionamento de execução fiscal ajuizada contra a sociedade empresária inadimplente, sendo desnecessário o incidente de desconsideração da personalidade jurídica estabelecido pelo art. 134 do CPC/2015.
3. Hipótese em que o TRF da 4ª Região decidiu pela desnecessidade do incidente de desconsideração, com menção aos arts. 134 e 135 do CTN, inaplicáveis ao caso, e sem aferir a atribuição de responsabilidade pela legislação invocada pela Fazenda Nacional, que requereu a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica para alcançar outra, integrante do mesmo grupo econômico.
4. Necessidade de cassação do acórdão recorrido para que o Tribunal Regional Federal julgue novamente o agravo de instrumento, com atenção aos argumentos invocados pela Fazenda Nacional e à natureza e à origem do débito cobrado.
5. Agravo conhecido. Recurso especial provido. (AREsp n. 1.173.201/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 21/2/2019, DJe de 1/3/2019.) Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201702371530&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea. Acesso em 12 out. 2022.

[2] PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO A PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO "DE FATO". INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CASO CONCRETO. NECESSIDADE.
1. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica (art. 133 do CPC/2015) não se instaura no processo executivo fiscal nos casos em que a Fazenda exequente pretende alcançar pessoa jurídica distinta daquela contra a qual, originalmente, foi ajuizada a execução, mas cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, após regular procedimento administrativo, ou, mesmo o nome não estando no título executivo, o fisco demonstre a responsabilidade, na qualidade de terceiro, em consonância com os artigos 134 e 135 do CTN.

> [...]
> 2. Às exceções da prévia previsão em lei sobre a responsabilidade de terceiros e do abuso de personalidade jurídica, o só fato de integrar grupo econômico não torna uma pessoa jurídica responsável pelos tributos inadimplidos pelas outras.
> 3. O redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato de lançamento (nome na CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, depende da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, daí porque, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora. [...] (Recurso Especial nº 1.777.269/PR).

Para além da análise da ementa, ao se debruçar sobre o acórdão, constata-se todo o raciocínio construído pelo Ministro Relator Gurgel de Faria no sentido de que a instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica se demonstra desnecessário nos casos previsos nos artigos 134 e 135 do Código de Processo Civil, na medida em que a responsabilidade tributária nestes casos advém da própria legislação tributária. Nos termos do voto do Ministro:

> Com efeito, a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios gerentes, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não depende mesmo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária prevista no art. 133 do CPC/2015, pois a responsabilidade dos sócios, de fato, já lhes é atribuída pela própria lei, de forma pessoal e subjetiva (v.g.: AgInt no REsp 1.646.648/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 28/11/2017), na hipótese de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Igualmente, a responsabilidade subsidiária do art. 134, VII, do CTN autoriza o redirecionamento da execução fiscal aos sócios na hipótese de não ser possível exigir o crédito tributário da sociedade empresária liquidada (v.g.: REsp 1.591.419/DF, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 26/10/2016).
> [...] (Recurso Especial nº 1.777.269/PR).

---

2. Às exceções da prévia previsão em lei sobre a responsabilidade de terceiros e do abuso de personalidade jurídica, o só fato de integrar grupo econômico não torna uma pessoa jurídica responsável pelos tributos inadimplidos pelas outras.
3. O redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato de lançamento (nome na CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, depende da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, daí porque, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora.
4. Hipótese em que o TRF4, na vigência do CPC/2015, preocupou-se em aferir os elementos que entendeu necessários à caracterização, de fato, do grupo econômico e, entendendo presentes, concluiu pela solidariedade das pessoas jurídicas, fazendo menção à legislação trabalhista e à Lei n. 8.212/1991, dispensando a instauração do incidente, por compreendê-lo incabível nas execuções fiscais, decisão que merece ser cassada.
5. Recurso especial da sociedade empresária provido. (REsp n. 1.775.269/PR, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 21/2/2019, DJe de 1/3/2019.). Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201802809059&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea. Acesso em 12 out. 2022.

O mesmo não ocorre, todavia, com a responsabilidade fundamentada nas letras do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional. Neste caso, é necessária a comprovação da ocorrência do interesse comum, isto é, tem que ser comprovado que as empresas integrantes do mesmo grupo econômico tiveram um interesse jurídico na prática do fato gerador e, portanto, é necessário que se comprove a ocorrência do desvio de finalidade ou da confusão patrimonial constantes no artigo 50 do Código de Processo Civil. Assim:

> [...] o redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato de lançamento (nome da CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, depende mesmo da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, daí porque, nessa hipótese, é obrigatória a instauração do incidente de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora (REsp 1.775.269/PR).

Já no que diz respeito à Segunda Turma do Tribunal da Cidadania, destacam-se os julgamentos proferidos no Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.759.512/RS[3] e no Recurso Especial nº 1.786.311/PR.

---

[3] PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE AOS ARTS. 133 E SEGUINTES DO CPC/2015. ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTE SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 151, VI, DO CTN. DEFICIÊNCIA RECURSAL. INCIDÊNCIA DOS ENUNCIADOS N. 283 E 284 DA SÚMULA DO STF. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 1º DO DECRETO-LEI N. 1.025/1969. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO.
I - Na origem, trata-se de embargos à execução fiscal opostos em decorrência de redirecionamento determinado com fundamento nos arts. 124, I, 128 e 135, III, do CTN c/c arts. 50 e 187 do CC. Na sentença, os embargos foram julgados improcedentes. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida.
II - Sobre a apontada ofensa aos arts. 133 e seguintes do CPC/2015, o recurso não comporta provimento.
III - O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que tem pacificado o entendimento no sentido de que há verdadeira incompatibilidade entre a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica e o regime jurídico da execução fiscal, considerando que deve ser afastada a aplicação da lei geral, - Código de Processo Civil -, considerando que o regime jurídico da lei especial, - Lei de Execução Fiscal -, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. A propósito, confira-se: REsp n. 1.786.311/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 9/5/2019, DJe 14/5/2019.
IV - Sobre a alegada violação do art. 151, VI, do CTN, o recurso não comporta seguimento. O Tribunal de origem adotou como fundamento o fato de que (i) o caso gira em torno da configuração de grupo econômico de fato e há diversas execuções visando à satisfação de outros créditos; (ii) o parcelamento, assim, não abrange todos os créditos tributários do grupo econômico de fato; bem como que (iii) a propositura da medida cautelar fiscal (e a própria decretação da indisponibilidade de bens) ocorreu em momento anterior ao parcelamento dos débitos do devedor originário, não cabendo o desfazimento das medidas acauteladoras.
V - O reexame do acórdão recorrido, em confronto com as razões do recurso especial, revela que esse fundamento decisório, acima mencionado, é suficiente para manter o acórdão proferido pelo Tribunal a quo, mas não foi rebatido no recurso especial, o que atrai os óbices dos Enunciados n. 283 e 284, ambos da Súmula do STF.
VI - Sobre a alegada ofensa ao art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/1969, o recurso não comporta provimento. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento consolidado no sentido da legalidade de aplicação do encargo legal de 20%, previsto no Decreto-Lei n. 1.025/1969, em substituição à condenação em honorários

No Recurso Especial nº 1.786.311/PR, a Segunda Turma do Tribunal da Cidadania firmou posicionamento mais radical, no sentido de que o IDPJ é sempre incompatível com o processo de execução fiscal. Portanto, não é cabível mesmo quando se apurar a responsabilização de sociedades constantes no mesmo grupo econômico da sociedade executada. Nos termos da ementa:

> [...]
> IV - A previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal "a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível" (REsp n. 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014). V - Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124, 133 e 135, todos do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial. Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.
> [...] (Recurso Especial nº 1.786.311/PR).

Segundo o voto proferido pelo Relator Ministro Francisco Falcão, a aplicação do Código de Processo Civil nos processos de execução fiscal é apenas subsidiária e,

> [...] princípio da especialidade, a previsão na lei geral – Código de Processo Civil – da hipótese de cabimento do incidente de desconsideração na execução fundada em título executivo extrajudicial (art. 134, caput, CPC/2015) não

---

advocatícios, nos embargos à execução, assim como da aplicação da taxa SELIC, a partir de 1º de janeiro de 1995, como índice adequado para a cobrança de tributos federais. Nesse panorama, destacam-se: AgRg no REsp 1.574.610/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 8/3/2016, DJe 14/3/2016; REsp 1.650.073/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 6/4/2017, DJe 25/4/2017; REsp 1.574.582/PB, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2016, DJe 27/10/2016.

VII - No tocante à parcela recursal referente ao art. 105, III, c, da Constituição Federal, verifica-se que o recorrente não efetivou o necessário cotejo analítico da divergência entre os acórdãos em confronto, o que impede o conhecimento do recurso com base nessa alínea do permissivo constitucional.

VIII - Conforme a previsão do art. 255 do RISTJ, é de rigor a caracterização das circunstâncias que identifiquem os casos confrontados, cabendo a quem recorre demonstrar tais circunstâncias, com indicação da similitude fática e jurídica entre os julgados, apontando o dispositivo legal interpretado nos arestos em cotejo, com a transcrição dos trechos necessários para tal demonstração. Em face de tal deficiência recursal, aplica-se o constante da Súmula n. 284 do STF. IX - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.759.512/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/10/2019, DJe de 18/10/2019.). Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201801938041&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea. Acesso em 12 out. 2022.

> implica sua incidência automática em execução de título extrajudicial regulada por lei especial, como no caso da execução fiscal, regida pela Lei n. 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal) (Recurso Especial nº 1.786.311/PR[4]).

A situação de insegurança jurídica ganha piores contornos quando nos deparamos com o posicionamento firmado pelo Tribunal Regional Federal da Terceira Região que, através de seu Órgão Especial, apreciou o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) nº 0017610-97.2016.4.03.0000[5] pacificando o assunto no âmbito da Terceira Região de uma forma diferente da constante no Superior Tribunal de Justiça. Assim, decidiu o Tribunal Regional da Terceira Região:

> Não cabe instauração de incidente de desconsideração 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 e 134 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo o IDPJ indispensável para a comprovação de responsabilidade em decorrência de confusão patrimonial, dissolução irregular, formação de grupo econômico,

---

[4] REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO DE EMPRESAS. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. INSTAURAÇÃO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.
I - Impõe-se o afastamento de alegada violação do art. 1.022 do CPC/2015, quando a questão apontada como omitida pelo recorrente foi examinada no acórdão recorrido, caracterizando o intuito revisional dos embargos de declaração.
II - Na origem, foi interposto agravo de instrumento contra decisão que, em via de execução fiscal, deferiu a inclusão da ora recorrente no polo passivo do feito executivo, em razão da configuração de sucessão empresarial por aquisição do fundo de comércio da empresa sucedida.
III - Verificado, com base no conteúdo probatório dos autos, a existência de grupo econômico e confusão patrimonial, apresenta-se inviável o reexame de tais elementos no âmbito do recurso especial, atraindo o óbice da Súmula n. 7/STJ.
IV - A previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal "a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível" (REsp n. 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014).
V - Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124, 133 e 135, todos do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial. Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.
VI - Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido. (REsp n. 1.786.311/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 9/5/2019, DJe de 14/5/2019.). Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201803305364&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea. Acesso em 12 out. 2022.

[5] Importante ressaltar que houve a interposição de Recurso Especial nos autos do IRDR. Referido recurso foi distribuído para a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça e será julgado sob o rito do Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos das disposições do artigo 256-H do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça.

> abuso de direito, excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social (CTN, artigo 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 principal, desde que não incluídos na CDA, tudo sem prejuízo do regular andamento da Execução Fiscal em face dos demais coobrigados (IRDR nº 0017610-97.2016.4.03.0000).

É de destacar que a "[...] decisão do TRF-3 foi tomada em sede de incidente de resolução de demandas repetitivas, sendo necessariamente submetida ao rito dos recursos repetitivos no âmbito dos tribunais superiores" (SARTI; PINHEIRO, 2021, p. 02).

A análise daqueles dois acórdãos juntamente com este posicionamento do Tribunal Regional Federal da Terceira Região demonstra a necessidade de uma rápida manifestação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, visando à pacificação do assunto, pois não se pode aceitar este posicionamento divergente com relação ao tema. Contribuintes e Administração Pública precisam de um posicionamento uníssono em favor da segurança jurídica: enfim é ou não é necessária a instauração do IDPJ para apreciar os pedidos fiscais de redirecionamento da execução fiscal para as demais sociedades integrantes do mesmo grupo econômico da sociedade devedora? Em que pese o incidente ter sido previsto desde 2015 pelo CPC, até a presente data ainda não se tem uma posição consolidada no âmbito do STJ.

4. ANÁLISE JUSECONÔMICA DE CASOS NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Nesta seção, pretende-se mostrar a repercussão de toda essa insegurança jurídica em torno do assunto no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP), o maior tribunal do Brasil e do mundo:

> O Tribunal de Justiça de São Paulo é considerado o maior tribunal do mundo em volume de processos. O número de ações demandadas no Judiciário estadual paulista corresponde a 25% do total de processos em andamento em toda a Justiça brasileira, incluindo cortes federais e tribunais superiores (dados do relatório "Justiça em Números 2020", produzido pelo Conselho Nacional de Justiça). Consequentemente, é o tribunal com a maior força de trabalho: 2,5 mil magistrados e aproximadamente 40 mil servidores, em 320 comarcas do Estado (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2022a).

A escolha deste tribunal estadual também se deu em razão de haver câmaras diferenciadas para julgamento de tributos estaduais (1ª a 13ª Câmaras de Direito Público) e tributos municipais (14ª, 15ª e 18ª Câmaras de Direito Público) (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2022b). Ou seja, a falta de uniformização jurisprudencial

traz inclusive esse impacto de tratamento judiciário diferenciado de acordo com o ente federado.

Após pesquisas realizadas no *site* oficial do TJSP (https://www.tjsp.jus.br/), foram coletados 24 acórdãos referentes à aplicação, ou não, do IDPJ no redirecionamento da execução fiscal para sociedade integrantes do mesmo grupo econômico da executada.

Abaixo, segue tabela com os resultados aferidos:

Tabela 1 – IDPJ no TJSP

Câmara	Recorrente	Vencedor	Recurso	Julgamento	Processo	IDPJ?
1	Contribuinte	FESP	AI	ago/18	2129613-15.2018.8.26.0000	não
2	Contribuinte	FESP	AI	jul/22	2290888-65.2021.8.26.0000	não
3	Contribuinte	FESP	AI	mai/22	2242683-05.2021.8.26.0000	não
5	FESP	FESP	AI	jul/19	2026309-63.2019.8.26.0000	não
6	FESP	FESP	AI	dez/19	2220561-66.2019.8.26.0000	não
7	FESP	Contribuinte	AI	ago/19	2129094-06.2019.8.26.0000	sim
10	Contribuinte	FESP	AI	ago/19	2102478-91.2019.8.26.0000	não
12	Contribuinte	FESP	Apelação	out/20	1024534-11.2019.8.26.0071	não
13	Contribuinte	FESP	AI	jul/21	2174449-68.2021.8.26.0000	não
14	Município	Contribuinte	AI	abr/21	2212497-33.2020.8.26.0000	sim
14	Município	Contribuinte	AI	nov/20	2284329-29.2020.8.26.0000	sim
14	Município	Contribuinte	AI	nov/20	2221267-15.2020.8.26.0000	sim
14	Contribuinte	Contribuinte	AI	dez/21	2126249-30.2021.8.26.0000	sim
14	Município	Município	AI	mar/21	2082681-95.2020.8.26.0000	não
15	Contribuinte	Contribuinte	Apelação	abr/22	1012813-57.2017.8.26.0451	sim
15	Contribuinte	Contribuinte	AI	jul/22	2078280-82.2022.8.26.0000	sim
15	Contribuinte	Município	Apelação	mar/21	1027133-20.2019.8.26.0071	não
15	Contribuinte	Município	AI	jun/20	2070768-19.2020.8.26.0000	não
15	Município	Município	AI	mar/20	2270560-85.2019.8.26.0000	não
15	Contribuinte	Município	AI	jan/20	2181618-77.2019.8.26.0000	não
15	Município	Município	AI	abr/20	2265910-92.2019.8.26.0000	não
15	Contribuinte	Município	AI	jun/20	2024730-46.2020.8.26.0000	não
15	Contribuinte	Município	AI	out/19	2145104-28.2019.8.26.0000	não

Fonte: própria dos autores.

Não foram localizados acórdãos nas seguintes Câmaras: 4ª, 8ª, 9ª e 11ª (tributos estaduais) e 18ª (tributos municipais).

Com relação às Câmaras julgadoras de tributos estaduais (1ª a 13ª), sete delas adotaram o posicionamento da 2ª Turma do STJ, ou seja, foram contrárias à instauração do incidente em sede de execução fiscal. Apenas a 7ª Câmara do TJSP seguiu a linha adotada pela 1ª Turma do STJ, em favor do IDPJ na hipótese de aferição da responsabilidade tributária de sociedades integrantes do mesmo grupo econômico do executado. Portanto, as chances de êxito estão mais favoráveis à Fazenda Paulista do que

para os contribuintes: 7 Câmaras contra o IDPJ *vs.* 1 Câmara a favor do IDPJ. Em outras palavras, os contribuintes e Fazenda Paulista dependem exclusivamente da sorte (ou azar) de caírem numa ou outra Câmara, no momento da distribuição do recurso.

Já nas Câmaras que julgam causas tributárias municipais, percebe-se que as decisões mais recentes foram favoráveis aos contribuintes, ou seja, pela instauração do IDPJ. No entanto, diante de mudanças na composição desses órgãos, nota-se que houve alteração de posicionamento, eis que essas mesmas câmaras já julgaram contra o incidente em sede de execução fiscal. Portanto, trata-se de mais um fator que gera oscilação jurisprudencial e, portanto, insegurança jurídica aos jurisdicionados.

Sob uma ótica juseconômica, denota-se que o Judiciário não está funcionando de forma eficiente, prejudicando o desenvolvimento da cobrança tributária e dos grupos econômicos envolvidos nessa "loteria judiciária". Tal instabilidade jurídica "é fator de desordem social e econômica" e geradora de distorções e de aumento de custos (PEREIRA, 2022, p. 467-469), induzindo comportamentos improdutivos tanto do Judiciário como das partes (públicas e privadas) que duelam na relação processual tributária.

A lentidão do STJ em pacificar a questão, somada à falta de harmonia entre as Câmaras do próprio TJSP – algo que poderia ser resolvido pelo menos internamente no Judiciário bandeirante através de um IRDR, tal como fez agilmente o TRF da 3ª Região (SP/MS) – revela que o Judiciário tem falhado em sua natureza econômica de "tecnologia institucional desenvolvida ao longo de milhares de anos de experimentação humana com um único propósito: resolver disputas aplicando as regras jurídicas" (GICO JR., 2020, p. 173).

A aleatoriedade atualmente presente nesse assunto que geralmente envolve cifras milionárias, logo, de relevante interesse arrecadatório (do lado fiscal e social) e de gestão empresarial, gera um completo desperdício social e uma ruptura com a função ou utilidade informacional do Direito, que requer um instrumento efetivo de coerção com tecnologia suficiente para impor sua decisão:

> [...] pois os agentes seriam incapazes de coordenar o comportamento *ex ante* (não há como saber qual regra será aplicada) e o resultado seria inútil para coordenar o comportamento *ex post* (como este caso foi decidido é irrelevante para casos futuros). Em outras palavras, se o mecanismo de resolução de controvérsia é aleatório essa função básica do Direito [função informacional] é negada, e se pode afirmar tanto que não há direito algum, quanto que os tribunais são inúteis (GICO JR., 2020, p. 189).

Ainda sobre essa utilidade informacional dos tribunais aplicadores do Direito, Richard A. Posner e William M. Landes tratam a jurisprudência como "um estoque de capital que gera incremento produtivo às futuras decisões do Judiciário", na medida em que se destina a diminuir a possibilidade de erros judiciário com consequente redução dos "ônus ligados a limitações de tempo e de expertises dos aplicadores do direito", bem como proporciona um ambiente de segurança jurídica aos agentes econômicos, pautando "não apenas a atuação dos órgãos hierarquicamente inferiores, mas também o comportamento extraprocessual de pessoas envolvidas em controvérsias cuja solução já foi pacificada pela jurisprudência" (FUX; BODART, 2021, p. 163).

Com efeito, enquanto persistir a divergência entre os tribunais (ou, pior ainda, dentro dos próprios tribunais), "o efeito do ponto de vista do cálculo das expectativas é que nenhuma das partes terá condições reais de prever o desfecho de sua demanda", por conseguinte, "a conduta racional é expor-se ao resultado favorável", estimulando a "interposição de demandas e, por outro lado, incentiva a resistência, afastando qualquer intervalo de pretensões que possa viabilizar uma solução negociada" (DIAS; PEREIRA, 2021, p. 81-82).

Logo, a indefinição também acarreta aumento no número de demandas e maior congestionamento do Judiciário. Basta pensar nesses processos em que o Fisco saiu vitorioso no redirecionamento sem o IDPJ. Caso o STJ pacifique entendimento contrário (portanto, a favor da necessidade da instauração do incidente), todos os atos processuais serão anulados e precisarão retornar lá para a primeira instância, ocasionando retrabalho judicial sem prejuízo dos estragos já produzidos (quiçá irreversíveis) nas sociedades afetadas. De outro lado, se o STJ definir contra a necessidade do IDPJ, é possível presumir que alguns grupos econômicos até então beneficiados com as decisões em prol do IDPJ já terão escondido seu patrimônio durante a vigência da decisão judicial passível de cassação, prejudicando ou inviabilizando a efetividade da cobrança.

Por isso, a razão econômica sugere que "a verticalização dos julgamentos tende a oferecer maior probabilidade do posicionamento dos órgãos judiciários e, com isso, servir como base informativa" para as tomadas de decisão das partes da relação tributária (DIAS; PEREIRA, 2021, p. 104).

O esperado "estoque de capital", ou melhor, a jurisprudência da Primeira Seção do STJ tenderá a impulsionar os juízes e desembargadores a seguirem o futuro precedente, reduzindo o volume da litigância com a segurança jurídica (POSNER, 2007, p. 839), em cumprimento ao disposto no art. 926 do CPC/2015, que estabelece o dever dos tribunais

de “uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”, algo diametralmente oposto ao de um distribuidor de “bilhetes de loteria”.

5. CONCLUSÕES

Com a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015 foi inserido no ordenamento jurídico brasileiro o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica que veio consagrar, no âmbito do processo civil, a garantia constitucionalmente assegurada ao contraditório e a ampla defesa, uma vez que permite aos terceiros apresentarem defesa antes de sofrerem constrições em seu patrimônio.

Juntamente com a entrada em vigor da nova legislação processual civil surgiu também dúvidas quanto à possibilidade ou não do IDPJ ser aplicado nos processos de execução fiscal em que se discute a responsabilidade das demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, especialmente nos casos em que o pedido de redirecionamento é formulado com alicerce no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional cumulado com o artigo 50, §2º do Código Civil brasileiro.

O que se verificou, a partir do estudo tanto da doutrina quanto da jurisprudência, é que existem posicionamento para ambos os lados. Bem da verdade, as duas Turmas que compõem a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça possuem posicionamentos antagônicos sobre o tema. Enquanto a Primeira Turma entende pela compatibilidade do IDPJ com o procedimento especial instituído pela Lei de Execuções Fiscais e pela sua imprescindibilidade nos casos de apuração de responsabilidade com fundamento no interesse comum e no desvio de finalidade e confusão patrimonial, a Segunda Turma posiciona-se no sentido de que há total incompatibilidade formal entre os procedimentos, bem como que o caso é de responsabilidade advinda da lei e não de decisão judicial, afastando o IDPJ.

A insegurança jurídica se tornou ainda mais notória após a decisão proferida pelo Órgão Especial do TRF da 3ª Região (SP e MS) que, em sede de IRDR, pacificou o posicionamento na região em sentido um pouco diferente do já se encontra decidido pela Primeira Turma do Tribunal da Cidadania e em total oposição ao posicionamento firmado pela Segunda Turma do mesmo Tribunal.

Somado a isso, após uma análise juseconômica de casos decididos no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, constatou-se que os contribuintes e as Fazendas Públicas estão à mercê de um “bilhete de loteria”, dependendo da Câmara para onde o recurso for

distribuído. De acordo com a amostragem de casos, ficou evidenciado que, neste momento, a maioria das Câmaras de Direito Público do Tribunal Bandeirante está com posicionamento contrário à instauração do IDPJ.

Assim, o que o estudo doutrinário, jurisprudência e de casos realizado no presente artigo evidenciou é a necessidade de uma urgente e definitiva manifestação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema, no intuito de pacificar e uniformizar a jurisprudência em todo o país.

Enfim, é muito grande a insegurança jurídica que vige em nosso ordenamento jurídico com relação à necessidade, ou não, da instauração do IDPJ para a apuração da responsabilidade solidária por sociedade integrante do mesmo grupo econômico, o que resulta em prejuízos e desperdícios. Um cenário de ineficiência e injustiça em que todos saem perdendo com a ausência desse "estoque de capital" jurisprudencial. Perde o Fisco, perde o contribuinte, perde o próprio Judiciário e, principalmente, perde toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Código Tributário Nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em 12 out. 2022.

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. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acesso em 12 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Código Civil. Disponível: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406compilada.htm. Acesso em 12 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em 12 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019.** Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica; estabelece garantias de livre mercado; altera as Leis nos 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), 6.404, de 15 de dezembro de 1976, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 12.682, de 9 de julho de 2012, 6.015, de 31 de dezembro de 1973, 10.522, de 19 de julho de 2002, 8.934, de 18 de novembro 1994, o Decreto-Lei nº 9.760, de 5 de setembro de 1946 e a Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943; revoga a Lei Delegada nº 4, de 26 de setembro de 1962, a Lei nº 11.887, de 24 de dezembro de 2008, e dispositivos do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966; e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Lei/L13874.htm. Acesso em 12 out. 2022.

BUENO, Cassio Scarpinella. **Novo Código de Processo Civil Anotado.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, *E-book.*

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DIAS, Jean Carlos; PEREIRA, Bernardo Augusto da Costa. **Análise Econômica do Processo Civil Brasileiro.** São Paulo: JusPodivm, 2021.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processo civil, parte geral e processo de conhecimento.** 20. ed. Salvador: Ed. JusPodvim, 2018.

FERRAGUT, Maria Rita. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e os Grupos Econômicos. *In*: **O Novo CPC e seu impacto no direito tributário.** CONRADO, Paulo Cesar; ARAÚJO, Juliana Furtado Costa (coords.). São Paulo: Fiscosoft, 2015, p. 13-42.

FUX, Luiz; BODART, Bruno. **Processo Civil e Análise Econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

GICO JR. Ivo Teixeira. A natureza econômica do Direito e dos Tribunais. *In:* **Análise Econômica do Direito:** temas contemporâneos. YEUNG, Luciana (org.). São Paulo: Actual, 2020, p. 173-204.

LIMA, Alcione Benedita de. 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 STJ. **Revista da PGE-SP.** São Paulo, SP, n. 94, p. 37-64, jul./dez. 2021, disponível em: https://revistas.pge.sp.gov.br/index.php/revistapegesp/article/view/1298. Acesso em 12 out. 2022.

OLIVA, Guilherme. Necessidade de Instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica para Redirecionamento de Execução Fiscal aos Sócios. *In:* **Revista Direito Tributário Atual.** São Paulo: IBDT, n. 43, ano 37, p. 151-170, 2º semestre de 2019, disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/614/569. Acesso em 12 out. 2022.

PEREIRA, Rafael Vasconcellos de Araújo. A Análise Econômica do Direito: a segurança jurídica como instrumento para o desenvolvimento no Brasil. *In*: FUX, Luiz; FUX, Rodrigo; PEPE, Rafael Gaia. **Temas de Análise Econômica do Direito Processual.** Rio de Janeiro: GZ Editora, 2021, p. 453-472.

POSNER, Richard A. **El análisis económico del derecho.** Tradução de Eduardo L. Suárez. 2ª. ed. México: FCE, 2007.

SARTI, Enrico; PINHEIRO, Lucas Araújo Barcellos. TRF-3 fixa tese sobre aplicação de IDPJ em execuções fiscais. **Conjur. Jota.** Disponível em**:** https://www.conjur.com.br/2021-jun-15/opiniao-trf3-fixa-tese-aplicacao-idpj-execucoes-fiscais. Acesso em 12 out. 2022.

TEPEDINO, Gustavo; CAVALCANTI, Laís. Notas Sobre as Alterações Promovidas pela Lei nº 13.874/2019 nos artigos 50, 113 e 421 do Código Civil. *In:* **Lei da Liberdade Econômica e seus impactos no direito brasileiro.** SALOMÃO, Luis Felipe; CUEVA, Ricardo Villas Bôas; FRAZÃO, Ana (coords.). São Paulo: Thonsom Reuters, 2020, p. 487-513.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Quem somos. **Site oficial do TJSP.** Disponível em: https://www.tjsp.jus.br/QuemSomos. Acesso em 14 out. 2022a.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Seção de Direito Público. **Site oficial do TJSP.** Disponível em: https://www.tjsp.jus.br/SecaoDireitoPublico. Acesso em 14 out. 2022b.