



INFORME 360°

Um guia prático com análises da equipe

Edição 01



Desafios,
Tendências
e Estratégias
para Empresas
em 2025

Um guia prático com análises da equipe

**ERICK
MACEDO**





ÍNDICE

INFORME 360°

5 **O Impacto da Inteligência Artificial na Fiscalização Tributária**

15 **A reforma tributária, o tempo e os contratos**

18 **Uso do Valuation na Dissolução Parcial de Sociedades de Tecnologia: apuração de haveres e mensuração de intangíveis.**

23 **A urgente necessidade do IDPJ no Processo de Redirecionamento da Execução Fiscal**



INTRODUÇÃO

Seja bem-vindo ao Informe 360, uma obra que nasce do compromisso do nosso escritório em tornar o Direito mais acessível, atual e estratégico – tanto para advogados quanto para empreendedores e cidadãos em geral.

Temos aqui uma versão atualizada de um projeto que teve início na década de 90.

O Informe Confidencial foi um recorte de notícias jurídicas encaminhadas aos clientes pelos correios, uma visão futurista do fundador do escritório, Gildemar Pereira de Macedo. Hoje, resgatamos seu espírito informativo e o ampliamos, trazendo uma proposta mais conectada com os tempos atuais: o **Informe 360**.

Neste e-book, você encontrará uma seleção de artigos produzidos por uma equipe especializada do Erick Macedo Advocacia, com uma abordagem clara, prática e conectada aos desafios do nosso tempo.

Convidamos você a mergulhar nessa leitura e descobrir como a tributação impacta, orienta e transforma a realidade de pessoas e negócios no Brasil.

Boa leitura!





O Impacto da Inteligência Artificial na Fiscalização Tributária



Dayanne
Freitas



Diego
Soares



Giovanna
Oliveira



Stefany Laila
Santos



Gabriel
Salvador



O Impacto da Inteligência Artificial na Fiscalização Tributária

INTRODUÇÃO

A transformação digital tem impulsionado mudanças em diversos setores, promovendo a modernização e o aprimoramento de práticas tradicionais. No meio jurídico, esse avanço não é diferente, especialmente com o crescente debate sobre a aplicação da Inteligência Artificial (IA) no Direito. No campo tributário, a fiscalização se destaca como uma das áreas com maior potencial para se beneficiar dessa evolução tecnológica.

A fiscalização tributária desempenha um papel essencial na gestão fiscal, garantindo que os tributos arrecadados sejam utilizados no financiamento de políticas públicas e serviços essenciais. Uma fiscalização eficiente promove justiça tributária, garantindo o cumprimento equilibrado das obrigações fiscais. Diante desse cenário, aprimorar continuamente os processos fiscais é fundamental para aumentar a eficiência na arrecadação e na aplicação dos recursos públicos. A implementação de soluções tecnológicas inovadoras, como IA, aprendizado de máquina

e mineração de dados, tem o potencial de transformar a fiscalização tributária. Essas ferramentas permitem substituir métodos tradicionais por abordagens mais ágeis e precisas, automatizando processos como identificação de inconsistências, auditorias fiscais e cobrança de tributos. Como resultado, o sistema tributário torna-se mais eficiente e alinhado às necessidades da administração pública moderna.

O PAPEL DA IA NA ANÁLISE DE DADOS FISCAIS

No contexto jurídico brasileiro, a Inteligência Artificial (IA) tem assumido um papel de destaque na análise de dados fiscais, particularmente no que se refere ao processamento de grandes volumes de informações. O sistema tributário nacional, reconhecido por sua complexidade e pela magnitude de dados gerados por contribuintes, empresas e transações, demanda soluções tecnológicas avançadas para garantir eficiência e conformidade.

Por meio de técnicas como Inteligência Artificial (IA), que inclui machine learning (aprendizado de máquina) e análise preditiva, a IA permite que órgãos fiscalizadores, como a Receita Federal, processem e correlacionem esses dados de maneira ágil e precisa, identificando inconsistências e potenciais irregularidades. Enquanto a IA é um campo mais amplo que busca desenvolver sistemas capazes de simular a



inteligência humana, o machine learning é um subconjunto da IA que se concentra no aprendizado de padrões a partir de dados para melhorar previsões e automatizar processos.

Essa capacidade não apenas otimiza a fiscalização, mas também fortalece a aplicação da legislação tributária, assegurando maior transparência e adesão às normas jurídicas vigentes. Ademais, a IA contribui para a redução de custos operacionais e para a maximização de recursos públicos, alinhando-se aos princípios constitucionais de eficiência administrativa.

No tocante à identificação de padrões de evasão fiscal, a IA aparece como uma ferramenta estratégica no combate a ilícitos tributários no Brasil. Ao analisar extensos conjuntos de dados, algoritmos sofisticados são capazes de detectar comportamentos atípicos, tais como declaração incompleta ou incorreta de rendimentos, operações financeiras irregulares ou utilização indevida de incentivos fiscais. Essas informações são fundamentais para a atuação de órgãos de controle, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e o Ministério Público, que podem utilizá-las para embasar ações judiciais e administrativas de forma fundamentada. Dessa forma, a IA não apenas amplia a eficácia na arrecadação de tributos, mas também promove a equidade fiscal, assegurando que todos os contribuintes cumpram

suas obrigações de maneira proporcional e em conformidade com o ordenamento jurídico brasileiro. A integração entre tecnologia e direito representa, portanto, um avanço significativo na modernização da administração pública e no enfrentamento da sonegação fiscal, reforçando a importância da inovação tecnológica no âmbito jurídico-tributário.

AUTOMATIZAÇÃO DE PROCESSOS NA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

A automatização de processos na fiscalização tributária tem se mostrado uma ferramenta essencial para a redução de erros humanos, um desafio recorrente em sistemas complexos como o brasileiro. A utilização de sistemas baseados em Inteligência Artificial (IA) e automação permite a execução de tarefas repetitivas e de alta complexidade com maior precisão, minimizando falhas decorrentes de interpretações equivocadas ou limitações humanas. Por exemplo, a digitação manual de dados, o cruzamento de informações e a aplicação de regras tributárias podem ser realizados de forma automatizada, garantindo maior confiabilidade nos resultados. Essa redução de erros não apenas fortalece a credibilidade dos processos fiscais, mas também diminui a necessidade de retrabalho e revisões, otimizando o uso de recursos públicos e alinhando-se aos princípios de eficiência e economicidade previstos na Constituição Federal.



Além disso, a automatização contribui significativamente para o aumento da eficiência nos procedimentos de auditoria, agilizando a identificação de irregularidades e a tomada de decisões. Sistemas automatizados são capazes de analisar grandes volumes de dados em tempo reduzido, identificando padrões e anomalias que poderiam passar despercebidos em processos manuais. Isso permite que as equipes de auditoria concentrem seus esforços em casos de maior complexidade e impacto, enquanto tarefas rotineiras são executadas de forma autônoma. Como resultado, há uma aceleração no ciclo de fiscalização, com respostas mais rápidas a possíveis ilícitos e uma maior capacidade de prevenção a fraudes. Essa eficiência operacional não apenas amplia a efetividade da administração tributária, mas também reforça a transparência e a confiança no sistema fiscal, aspectos fundamentais para o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes.

DETECÇÃO DE FRAUDES FISCAIS

A Inteligência Artificial (IA) tem tornado os processos de identificação de fraudes fiscais cada vez mais precisos e eficientes. Entre as tecnologias mais promissoras, os algoritmos de Machine Learning destacam-se por sua capacidade de analisar grandes volumes de

dados e identificar padrões que indicam possíveis irregularidades fiscais. Esses algoritmos são treinados para reconhecer comportamentos suspeitos, como a emissão de notas fiscais frias, subfaturamento e movimentações financeiras incompatíveis com o perfil do contribuinte. Dessa forma, as autoridades fiscais conseguem agir de maneira proativa, reduzindo a evasão e aumentando a arrecadação.

Casos reais demonstram o impacto da IA na detecção de fraudes fiscais. A Receita Federal do Brasil, por exemplo, por meio de seus auditores-fiscais e analistas-tributários tem desenvolvido internamente no âmbito do Projeto Analytics¹ uma plataforma que utiliza algoritmos de inteligência artificial e análise de redes complexas para potencializar a análise dos dados fiscais e proporcionar um incremento considerável na capacidade de detectar fraudes e ilegalidades. Essa ferramenta também oferece mais segurança na tomada de decisões e amplia a produtividade da atuação fiscal. Essas experiências demonstram o potencial dos modelos preditivos na fiscalização tributária.

Diante desse cenário, os escritórios especializados em direito tributário desempenham um papel crucial na assessoria aos contribuintes. Primeiramente, podem auxiliar empresas na implementação de práticas de compliance tributário, garantindo que suas operações estejam em conformidade com as exigências



fiscais. Além disso, a expertise jurídica é fundamental para a interpretação dos resultados fornecidos pelos sistemas de IA evitando que contribuintes sejam penalizados indevidamente devido a falsos positivos gerados pelos algoritmos.

Outro ponto relevante é a atuação dos advogados tributários na defesa dos direitos dos contribuintes diante de autuações baseadas em sistemas automatizados. Embora a IA seja uma ferramenta poderosa, seu uso requer critérios rigorosos para evitar arbitrariedades.

Escritórios especializados podem questionar eventuais excessos ou falhas na aplicação dessas tecnologias, como eventuais violações do direito à privacidade e proteção de dados, falta de regulamentação adequada, apontando ainda possíveis erros de interpretação e aplicação das tecnologias e insegurança nos sistemas tecnológicos, garantindo assim que a fiscalização ocorra dentro dos limites legais e constitucionais. Assim, a combinação entre tecnologia e assessoria jurídica se torna essencial para um ambiente tributário mais equilibrado e justo.

MELHORIA NA CONFORMIDADE TRIBUTÁRIA

Por conta das ferramentas fornecidas pela IA, a forma como os contribuintes lidam com o sistema fiscal tem mudado consideravelmente,

proporcionando mais eficiência, precisão e conformidade com as obrigações tributárias. Essas soluções automatizam processos como a categorização de despesas, o preenchimento de declarações e a detecção de inconsistências, reduzindo erros e otimizando o tempo dos usuários.

A IA pode oferecer análises preditivas e recomendações personalizadas, ajudando empresas e indivíduos a tomarem decisões mais estratégicas sobre sua carga tributária. Com a crescente digitalização dos serviços fiscais, essas ferramentas se tornam essenciais para simplificar a burocracia e garantir o cumprimento das normas de maneira mais acessível e confiável, como mencionam NUNES e Delgado (2022, pg. 4):

Com o auxílio da IA, o Fisco pode realizar com mais eficácia as atividades de controle e arrecadação de tributos, principalmente quando o contribuinte tenta burlar a fiscalização e sonegar os tributos devidos. A grande vantagem não se limita apenas à rapidez, mas também à forma como a tecnologia realiza a revisão, que ocorre em tempo real, ou seja, informações e dados dos contribuintes são constantemente expostos e analisados, o que resulta em um sistema que não é só punitiva, mas também preventiva. Por isso, o aumento da transparência e da confiança no sistema fiscal é essencial para fortalecer a relação



entre contribuintes e órgãos governamentais. A implementação de tecnologias avançadas, como inteligência artificial e blockchain, tem contribuído para a rastreabilidade e a segurança das informações fiscais, reduzindo fraudes e inconsistências. A Receita Federal, por exemplo, já vem utilizando alguns modelos de IA, entre elas, a Facial Recognition System - IRIS, que se trata de uma ferramenta de reconhecimento facial para fiscalizar as importações feitas por viajantes nos principais aeroportos do país.

A blockchain, por sua vez, de acordo com Farias et al. (2022), teria seu uso mais indicado nos casos em que há maior necessidade de aumentar a confiabilidade das informações e dos processos nas situações em que tenham muitas partes interessadas.

De forma mais técnica, a Blockchain é uma estrutura de dados que armazena transações organizadas em blocos, os quais são encadeados sequencialmente. Cada bloco é dividido em duas partes: cabeçalho e dados. O cabeçalho inclui metadados como um número único do bloco, o horário de criação do bloco e um apontador para o hash do bloco anterior, além do hash próprio do bloco. Os dados geralmente incluem uma lista de transações válidas e os endereços das partes, de modo que é possível associar uma transação às partes envolvidas (origem e destino). (Farias et al., 2022, p. 4)

Entre tantas outras ferramentas já em utilização pela Administração Pública, a digitalização dos processos e a disponibilização de dados acessíveis promovem maior clareza sobre a arrecadação e o uso dos tributos, permitindo que cidadãos e empresas compreendam melhor suas obrigações e direitos. Com um sistema mais transparente, há um incentivo à conformidade voluntária, reduzindo a evasão fiscal e fortalecendo a credibilidade das instituições responsáveis pela administração tributária.

DESAFIOS ÉTICOS E LEGAIS

A utilização de inteligência artificial no sistema fiscal traz desafios significativos em relação à privacidade dos dados e à proteção das informações pessoais dos contribuintes. Com a crescente digitalização e automação dos processos tributários, há um volume cada vez maior de dados sensíveis sendo coletados, processados e armazenados, o que aumenta o risco de acessos não autorizados, vazamentos e uso indevido dessas informações.

Além disso, a transparência nos algoritmos de IA e a conformidade com legislações de proteção de dados, como a LGPD, são aspectos críticos para garantir que os direitos dos contribuintes sejam preservados. Assim, equilibrar inovação tecnológica e segurança da informação



torna-se essencial para garantir que a adoção da IA no sistema fiscal ocorra de maneira ética e responsável.

As decisões automatizadas impulsionadas por inteligência artificial no sistema fiscal levantam questões cruciais sobre responsabilidade e governança. Quando algoritmos analisam dados e tomam decisões sobre tributos, deduções ou fiscalizações, pode haver erros ou interpretações equivocadas que impactam diretamente os contribuintes. Os autores CALIENDO e Pasetti (2024) reforçam:

Por isso, é necessário contar com o monitoramento humano regular e uma estratégia de mitigação robusta. Os serviços personalizados, a flexibilidade, a inteligência emocional, o pensamento crítico e a capacidade de adaptação dos seres humanos continuam sendo essenciais para atender às demandas do setor público.

Portanto, uma administração pública apoiada pelo ChatGPT ainda requer uma proporção significativa de julgamento humano e uma abordagem abrangente para mitigar os riscos (Council of the European Union).

A falta de transparência nos critérios utilizados pela IA pode dificultar a contestação de decisões injustas, tornando essencial a implementação de mecanismos de revisão humana e auditoria nos sistemas automatizados.

Além disso, definir claramente quem é responsável por essas possíveis falhas - seja o contribuinte, a autoridade fiscal ou os desenvolvedores da IA - é fundamental para garantir um processo justo e segurança jurídica. Assim, podemos concluir que a regulamentação e o monitoramento contínuo dessas tecnologias são indispensáveis para assegurar um uso ético e confiável da IA no sistema fiscal.

FUTURO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA COM IA

Um dos principais avanços em andamento é o uso de análise preditiva, que permite às autoridades tributárias antecipar possíveis riscos e comportamentos evasivos antes de sua materialização. No horizonte futuro, a integração da IA com tecnologias como blockchain prometem uma maior segurança e transparência nas transações tributárias, além de possibilitar auditorias em tempo real, o que certamente trará implicações jurídicas e operacionais significativas. A incorporação de assistentes virtuais e chatbots também promete otimizar a comunicação entre contribuintes e o Fisco, além de proporcionar uma abordagem mais personalizada e eficiente no atendimento às demandas fiscais. Para os advogados e todos os profissionais que atuam nesse meio, esses avanços exigem uma adaptação contínua, com a necessidade de compreender



como essas novas tecnologias poderão influenciar a estratégia de defesa e compliance, bem como os desafios relacionados à privacidade e à proteção de dados no uso da IA nas esferas fiscais.

A inteligência artificial desempenha um papel importante na transformação digital dos serviços públicos e na reconfiguração do trabalho dos servidores, com implicações diretas no cenário jurídico e na atuação dos advogados. A IA permite a automação de processos administrativos, como o processamento de petições, análise de dados e verificação de conformidade legal, o que resulta em maior eficiência e redução de erros materiais, impactando diretamente a forma como todos interagem com o sistema público. Para os servidores públicos, a adoção de IA representa uma oportunidade de otimização de tarefas repetitivas, permitindo que se concentrem em atividades mais estratégicas, como a elaboração de pareceres e a análise crítica de documentos. No entanto, o uso de IA nas esferas públicas também exige um olhar atento para as questões éticas e legais, especialmente no que se refere à privacidade de dados e à transparência das decisões automatizadas. Como advogados, é fundamental entender as implicações jurídicas dessa transformação, incluindo as possíveis alterações nas normas de compliance e as oportunidades de defesa em casos envolvendo decisões baseadas em IA. Além disso, o

monitoramento da conformidade com os direitos constitucionais torna-se uma responsabilidade crescente. A digitalização do serviço público, impulsionada pela IA, não só altera o desempenho das funções estatais, mas também exige dos profissionais do direito uma nova postura, com a adaptação a esses novos desafios tecnológicos e a interpretação das normas em um contexto digital. Os contribuintes também devem se adaptar, exigir transparência e ética no uso da IA, participando da definição de políticas e defender os direitos constitucionais, como o acesso à informação e a privacidade, monitorando sua conformidade com as normas jurídicas, buscando uma educação contínua sobre as implicações tecnológicas.

CONCLUSÃO

O futuro da fiscalização tributária está sendo cada vez mais moldado pela inteligência artificial (IA), com inovações como a automação de auditorias fiscais, análise preditiva de riscos e detecção de fraudes. Essas tecnologias representam uma oportunidade para aprimorar estratégias de defesa e compliance, além de permitir o acompanhamento mais eficiente das constantes mudanças no cenário fiscal.

Além disso, a IA impulsiona a transformação digital dos serviços públicos, aumentando a transparência e a agilidade nos processos fiscais, o que impacta diretamente a prática jurídica e o



direito tributário. No cenário atual, já observamos a automação de processos fiscais, possibilitando uma análise mais ágil e precisa dos dados, reduzindo erros humanos e garantindo maior eficiência na fiscalização.

A aplicação de algoritmos de aprendizado de máquina tem sido essencial para a identificação de padrões e detecção de inconsistências, tornando a fiscalização mais proativa e menos suscetível a falhas. No entanto, essa revolução digital exige um olhar atento para os desafios éticos e legais, especialmente no que diz respeito à proteção de dados pessoais e à transparência nas decisões automatizadas.

Para que a IA seja adotada de forma responsável no sistema tributário, é fundamental uma regulamentação robusta, garantindo conformidade com normas de proteção de dados, como a LGPD, e assegurando os direitos dos contribuintes frente à automatização das decisões fiscais. A supervisão humana e a implementação de mecanismos de auditoria e revisão são indispensáveis para mitigar riscos e garantir que a aplicação dessas tecnologias ocorra dentro dos limites da legalidade e da justiça tributária.

Apesar dos avanços, ainda existem desafios significativos a serem superados. A regulamentação da IA na fiscalização tributária permanece em desenvolvimento, com lacunas quanto à responsabilidade em

casos de decisões automatizadas incorretas, ao direito dos contribuintes de contestar essas decisões e à proteção contra vieses algorítmicos. Além disso, a interoperabilidade entre diferentes sistemas e bases de dados tributárias precisa ser aprimorada para garantir uma fiscalização mais integrada e eficaz.

O futuro da fiscalização tributária, com a integração da IA e de outras tecnologias emergentes, como blockchain, aponta para um sistema mais transparente e seguro, com maior rastreabilidade e controle. Para os profissionais do direito, torna-se essencial acompanhar essas transformações, tanto na assessoria a contribuintes quanto na adaptação às novas exigências normativas e na proteção dos direitos constitucionais. Dessa forma, a inovação tecnológica, quando aliada a uma base jurídica sólida e a princípios éticos, oferece um caminho para a modernização da administração tributária, sem comprometer a segurança jurídica e os direitos dos cidadãos.

Referências:

NUNES, Fernanda De Holanda Paiva; DELGADO, Joedson De Souza. O Uso Da Inteligência Artificial Pelas Administrações Tributárias. *REVISTA TRIBUTÁRIA E DE FINANÇAS PÚBLICAS*, [s. l.], ed. 155, p. 4-5, 2022. Disponível em: file:///C:/Users/user.local/Downloads/abdt,+Gerente+da+revista,+RTrib+155+--+E+--+Fernanda+e+Joedson+--+O+u



so+da+intelig%C3%Aancia+ar
tificial+pelas+administra%C3
%A7%C3%B5es+tribut%C3%A
rias++[P%C3%A1g.+73+--+86].pdf.
Acesso em: 10 fev. 2025.

CALIENDO, Paulo; PASETTI,
Marcelo. Os riscos do uso da IA
generativa na área tributária.
Consultor Jurídico, [s. l.], 2024.
Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jan-10/os-riscos-do-uso-da-ia-generativa-na-area-tributaria/>. Acesso em:
10 fev. 2025.

FARIAS, Diego Oliveira; COUTINHO,
Eldon Teixeira; MONTEIRO,
Monique; LOUREIRO, Tibério
Cesar Jocundo. TECNOLOGIA
BLOCKCHAIN E AUDITORIA.
Revista TCU, [s. l.], ed. 150, p. 3-4,
2022. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1921>. Acesso
em: 11 fev. 2025.



A reforma tributária, o tempo e os contratos

A Reforma Tributária traz um novo desafio em que contratos e decisões de hoje já podem nascer submetidos a regras futuras ainda em definição

Artigo originalmente publicado no site Monitor Mercantil



Erick
Macedo



Você certamente já ouviu falar que a reforma tributária aprovada exigirá um longo período de transição

Especialmente em relação à implementação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Mas, o tempo, neste novo cenário, não pode ser tratado como um dado passivo ou meramente cronológico. Ele se transforma em ativo estratégico. A sensibilidade de perceber e administrar os efeitos temporais da transição é um fator determinante na mitigação de riscos, na busca por previsibilidade e na preservação da eficiência econômica das decisões que estão sendo tomadas hoje.

A razão é simples e, ao mesmo tempo, contundente: o novo sistema, que ainda não está completamente definido, também incidirá sobre fatos cuja construção se inicia agora. Ou seja, atos realizados nos dias atuais (celebrações contratuais, reestruturações societárias, aportes de capital, fusões, aquisições ou investimentos com maturação futura), a depender das circunstâncias, já podem nascer submetidos a um sistema tributário que ainda está sendo definido e que certamente

exigirá outro tipo de racionalidade econômica e jurídica.

É nesse contexto que o fator “tempo” revela sua verdadeira face: não é apenas sobre quando as novas regras entrarão em vigor, mas sobre como as decisões de hoje vão repercutir sob regras futuras, cujos contornos normativos ainda estão em construção. O descompasso entre o que parece vantajoso sob o regime atual e o que poderá ser oneroso (ou até mesmo inviável) no futuro representa um risco concreto e subestimado. Negócios aparentemente saudáveis, com margens atraentes no presente, podem se tornar financeiramente insustentáveis diante da elevação de carga tributária implícita no novo sistema.

Tome-se como exemplo a construção civil. Empreendimentos vendidos hoje, com faturamento previsto para os próximos anos, já nascerão com uma carga tributária maior do que a que incide hoje. Ainda que o setor tenha sido contemplado com regimes diferenciados, o impacto tende a ser relevante. Considerando-se que a alíquota padrão de IBS e CBS será superior a 27% de acordo com estimativas da própria Receita Federal, o que hoje se projeta como margem pode, amanhã, se converter em prejuízo. O mesmo se aplica a contratos de prestação de serviços com remuneração postergada, como os honorários advocatícios de êxito. Firmados sob o atual regime tributário, esses contratos terão seus efeitos submetidos a uma tributação inteiramente diversa.



Nesse cenário, a precificação de contratos não pode mais se limitar aos custos visíveis ou às margens projetadas com base em premissas conhecidas. Será necessário desenvolver modelos de simulação que projetam impactos em janelas de quatro, cinco ou até oito anos. A gestão de riscos tributários passa, necessariamente, pelo redesenho de cláusulas, reequilíbrio financeiro e revisões periódicas que considerem o impacto potencial da reforma. Os contratos crescem em importância, assim. Antes apenas mecanismos de fixação de obrigações e direitos, passam a assumir o papel de instrumentos de gestão de incertezas.

O fato é que discutir o “modelo ideal” de tributação é relevante, mas insuficiente. O tempo da reforma não é um tempo estático: ele afeta o presente. E afeta de maneira imediata. A inércia, nesse momento, é sinônimo de exposição. Empresas que não anteciparem seus movimentos para adaptar seus modelos de negócios, rever contratos e recalcular margens correm o risco de descobrir, tarde demais, que a rentabilidade esperada evaporou sob a pressão de uma carga tributária transformada.

É exatamente por isso que grandes empresas já estão se mobilizando: montam comitês internos, contratam auditorias especializadas, revisam estruturas contratuais e constroem cenários fiscais com graus variados de simulação. Há um novo paradigma em curso e ele já não se limita à contabilidade ou ao planejamento tribu-

tário: ele alcança a governança, o jurídico e o próprio modelo de precificação dos produtos e serviços.

Trata-se, em última análise, da construção de uma nova racionalidade negocial. O contrato, nesse ambiente, deixa de ser mera formalização de vontades para se tornar mecanismo de proteção estratégica. É ele quem pode e deve prever as incertezas, pactuar mecanismos de recomposição de equilíbrio econômico-financeiro, definir critérios de reajuste e condicionar obrigações a marcos temporais ainda indefinidos no plano legislativo.

O desafio, portanto, está posto: quem quiser atravessar a transição com estabilidade não pode esperar pelas definições finais. O momento de agir é agora. E você, já começou a fazer essa conta?

Erick Macedo, doutor em Direito Tributário pela PUC/SP, Presidente do IDTP, Membro Consultor da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB Nacional e advogado.



Uso do Valuation na Dissolução Parcial de Sociedades de Tecnologia: apuração de haveres e mensuração de intangíveis.



Paula Gabriela
Morais



O artigo examina a aplicação do valuation na dissolução parcial de sociedades de tecnologia, com foco na apuração de haveres e na mensuração de ativos intangíveis identificáveis (software, bases de dados, marca, algoritmos, direitos de propriedade intelectual, entre outros).

À luz do Código Civil e do Código de Processo Civil de 2015, destaca-se a centralidade do balanço de determinação como critério patrimonial padrão, com avaliação de bens tangíveis e intangíveis a preço de saída (valor justo). A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, especialmente após 2015, consolidou a preferência pelo critério patrimonial quando o contrato social for omissivo, vedando a incorporação de expectativas de lucros futuros (goodwill puro) na apuração de haveres. No

plano técnico, discutem-se abordagens de valoração de intangíveis em conformidade com o conceito de valor justo, privilegiando dados observáveis de mercado e técnicas aceitas (mercado, custo ou renda) quando aplicáveis. Ressalta-se o papel decisivo da prova pericial contábil e dos assistentes técnicos na formação do convencimento judicial, bem como os limites e possibilidades de cláusulas contratuais de apuração à luz da autonomia privada e da vedação ao enriquecimento sem causa. Propõem-se diretrizes práticas para uma precificação justa que equilibre os interesses do sócio retirante e da sociedade remanescente, preservando a continuidade da empresa.

1. INTRODUÇÃO

Empresas de base tecnológica concentram parcela relevante de seu valor econômico em ativos intangíveis, o que desafia métodos tradicionais de avaliação patrimonial. Na dissolução parcial, ou seja, quando a relação societária se resolve em relação a um sócio por retirada, exclusão ou morte, torna-se essencial apurar, com rigor técnico e segurança jurídica, o montante devido ao sócio que se desliga. A questão central é definir quais critérios de valuation melhor traduzem a realidade patrimonial da sociedade na data de referência, evitando tanto a subavaliação de intangíveis relevantes quanto a superavaliação decorrente de expectativas de lucro futuro incertas. Este estudo, de natureza jurídico-econômica, sintetiza o marco normativo aplicável, a orientação



jurisprudencial dominante e as técnicas de valoração de intangíveis compatíveis com o balanço de determinação, propondo diretrizes práticas para uma apuração de haveres justa e eficiente.

2. MARCO LEGAL E JURISPRUDENCIAL

No plano normativo, o Código Civil disciplina a resolução da sociedade em relação a sócio e, salvo disposição contratual em sentido diverso, orienta que a liquidação da quota observe a situação patrimonial apurada em balanço especialmente levantado na data da resolução. Em sede processual, o Código de Processo Civil de 2015 positivou o balanço de determinação como critério-padrão quando o contrato social é omissivo, determinando a avaliação de bens e direitos, inclusive intangíveis, a preço de saída, bem como a mensuração do passivo.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça evoluiu para prestigiar o critério patrimonial como regra quando inexistente cláusula contratual específica. Em julgados paradigmáticos, a Corte afastou a aplicação conjunta do fluxo de caixa descontado na apuração de haveres, por entender que a projeção de lucros futuros introduz elevado grau de incerteza e pode desequilibrar a equação econômica da saída, premiando o retirante com ganhos que não assumirá o risco de produzir. Permanece, entretanto, a possibilidade de prevalência de cláusula contratual válida, desde que não redunde em resultado manifestamente desarrazoado ou

em enriquecimento sem causa.

3. VALORAÇÃO DE INTANGÍVEIS NO BALANÇO DE DETERMINAÇÃO

O balanço de determinação difere do balanço contábil ordinário ao permitir ajustes para refletir o valor de mercado (preço de saída) dos ativos e passivos na data de referência. No tocante aos intangíveis, o objetivo é reconhecer, no patrimônio, ativos identificáveis que existam e possam ser valorados de modo verificável, como software desenvolvido, marcas, patentes, bases de dados, contratos e carteira de clientes já constituída. Exclui-se o goodwill puro (parcela de valor associada a expectativas de rentabilidade futura além do retorno normal dos ativos existentes), por representar ganho que ainda não se materializou e que depende da continuidade do negócio.

A mensuração de valor justo de intangíveis pode recorrer a três abordagens clássicas, de aplicação casuística: (i) abordagem de mercado, com uso de múltiplos e comparáveis quando houver observabilidade; (ii) abordagem de custo, estimando o custo de reposição ou substituição ajustado por obsolescência; e (iii) abordagem de renda, projetando fluxos atribuíveis ao ativo específico (como alívio de royalties ou earnings excessivos). Mesmo quando se emprega uma

técnica de renda para isolar o valor de um intangível identificável, é crucial evitar a captura indevida de ganhos dependentes exclusivamente da continuidade da



empresa como um todo.

Em empresas de tecnologia, a escassez de transações comparáveis e a unicidade de certos ativos elevam a margem de subjetividade. Por isso, recomenda-se ancorar premissas em dados de mercado sempre que possível, explicitar hipóteses e faixas de sensibilidade, e documentar as fontes utilizadas. Transparência metodológica e consistência interna do laudo pericial são determinantes para a credibilidade do resultado.

4. PROVA TÉCNICA E CLÁUSULAS CONTRATUAIS

A prova pericial contábil é, via de regra, o núcleo decisório das demandas de apuração de haveres. O perito nomeado deve possuir domínio de avaliação de empresas e de intangíveis, e atuar com independência. Às partes cabe formular quesitos claros, indicar assistentes técnicos e produzir pareceres críticos quando necessário. O magistrado não está adstrito ao laudo, mas, em matéria técnica, laudos consistentes tendem a prevalecer, sobretudo quando confrontados com análises metodologicamente frágeis.

No plano contratual, a autonomia privada permite que sócios definam critérios de apuração de haveres. Contudo, cláusulas que resultem em valores destoantes da realidade patrimonial, ou que esvaziem o direito do retirante, são passíveis de controle judicial à luz da boa-fé objetiva e da vedação ao enriquecimento sem causa. Em caso de dissenso rele-

vante, tende a prevalecer o critério legal do balanço de determinação, como forma de reequilíbrio. É recomendável que contratos e acordos de sócios contenham critérios claros, operacionais e auditáveis, idealmente com previsão de avaliação independente para reduzir litígios.

5. DIRETRIZES PRÁTICAS E CONCLUSÃO

Para uma apuração de haveres justa em sociedades de tecnologia, recomenda-se: (a) definir com precisão a data de referência da resolução; (b) levantar balanço de determinação com inventário completo de intangíveis identificáveis; (c) adotar técnicas de mensuração de valor justo adequadas a cada ativo, priorizando dados observáveis; (d) explicitar premissas e promover análise de sensibilidade; (e) assegurar contraditório técnico efetivo; e (f) calibrar a forma de pagamento para preservar a continuidade da empresa, mitigando riscos financeiros.

O vetor de política jurídica que emerge do ordenamento – preservação da empresa, equidade entre as partes e correspondência entre o valor devido e o patrimônio efetivamente

existente – alinha-se à preferência pelo critério patrimonial quando o contrato é omissivo. A adequada valoração de intangíveis, realizada com método e transparência, evita sub ou superavaliações, reduz litígios e reforça a segurança jurídica. Em síntese, o valuation, aplicado com rigor téc-



nico e conformidade normativa, é instrumento indispensável para a correta apuração de haveres nas dissoluções parciais de sociedades de tecnologia.

to Técnico CPC 46 (R1): Mensuração do Valor Justo. 2012.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 10 jul. 2025.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil). Arts. 599 a 609; art. 606. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 10 jul. 2025.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações). Arts. 45 e 137. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 10 jul. 2025.

COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de Direito Comercial, v. 2: Direito de Empresa. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

CARVALHOSA, Modesto. Comentários à Lei das Sociedades Anônimas, v. 4. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). REsp 1.335.619/SP, 3º Turma, j. 03 mar. 2015. DJe 27 mar. 2015.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). REsp 1.877.331/SP, 3º Turma, j. 13 abr. 2021. DJe 14 maio 2021.
COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamen-



A urgente necessidade do IDPJ no Processo de Redirecionamento da Execução Fiscal



Arthur
Sotero



Frederico
Matos



A urgente necessidade do IDPJ no Processo de Redirecionamento da Execução Fiscal

INTRODUÇÃO

Em julgamento no Superior Tribunal de Justiça (STJ), no âmbito do Tema 1209, discute-se a compatibilidade do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica (IDPJ) com o rito dos executivos fiscais, bem como sua (des)necessidade para o redirecionamento da execução fiscal em face dos sócios, diretores e gerentes.

A problemática pode ser sintetizada em três questionamentos fundamentais: (i) o terceiro incluído no polo passivo de uma execução fiscal tem direito ao contraditório prévio? (ii) o redirecionamento da execução fiscal e a desconsideração da personalidade jurídica geram efeitos equivalentes? (iii) o IDPJ é compatível com o regime jurídico da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980)?

Este estudo demonstrará que a resposta a essas questões é afirmativa. O IDPJ é essencial para assegurar a regularidade

do processo executivo fiscal e garantir o respeito ao devido processo legal e ao contraditório. O presente artigo buscará contextualizar essa discussão à luz da doutrina, jurisprudência e do posicionamento dos tribunais, analisando criticamente as implicações do redirecionamento da execução fiscal sem prévio incidente de apuração de responsabilidade.

A NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO E O DEVIDO PROCESSO LEGAL

A Constituição Federal de 1988 consagra, em seu artigo 5º, inciso LV, os princípios do contraditório e da ampla defesa, assegurando a todos os litigantes, tanto em processos judiciais quanto administrativos, o direito de serem ouvidos e de apresentarem suas razões. Tais princípios, além de constituírem garantias fundamentais, integram o núcleo essencial do devido processo legal (art. 5º, LIV, da CF/88), sendo indissociáveis do Estado Democrático de Direito.

Ocorre que o princípio do contraditório, intrínseco à jurisdição, evoluiu significativamente ao longo do tempo, configurando-se hoje como um vetor que orienta não apenas o ato decisório, mas toda a atividade jurisdicional. Nesse sentido, é imperativo que todos os atos processuais sejam realizados de forma a assegurar, previamente, às partes envolvidas o pleno exercício



do contraditório, permitindo-lhes participar efetivamente da formação da decisão judicial. [1]

No âmbito das execuções fiscais, a aplicação do contraditório segue a mesma lógica. É imperativo que seja assegurado ao contribuinte o direito de manifestação em todas as etapas do procedimento fiscal, tanto na esfera administrativa quanto na judicial. Entretanto, uma prática reiterada vem comprometendo a efetividade desse direito fundamental: o redirecionamento da execução fiscal, que adia a instauração do contraditório em relação ao terceiro inicialmente estranho à relação jurídico-processual para um momento posterior à sua inclusão no polo passivo, em nítida afronta aos princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E A INSCRIÇÃO EM CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA)

Em regra, a legitimidade passiva da obrigação tributária recai sobre o contribuinte, definido como aquele que pratica diretamente os fatos geradores previstos na hipótese de incidência do tributo. Ocorrido o fato gerador, surge para o Fisco o dever de realizar o lançamento tributário e exigir o recolhimento do tributo daquele que realizou o fato descrito na norma matriz de incidência tributária. Na ausência de pagamento espontâneo pelo contribuinte, cabe à procuradoria

do ente federativo responsável inscrever o débito em dívida ativa, para posterior execução fiscal.

No entanto, considere-se a seguinte hipótese: no curso de uma discussão sobre o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), o Fisco identifica que um sócio da empresa praticou atos com excesso de poder, resultando no inadimplemento da obrigação tributária, conforme o art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN). Nessa situação, é cabível incluir o sócio como sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que o CTN prevê expressamente, nesse caso, sua responsabilidade tributária.

Nesse contexto, conforme o art. 149, VII, do CTN, o Fisco deve revisar o lançamento tributário “quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”. Nessa hipótese, o sócio responsável seria notificado, garantindo-lhe o direito de apresentar defesa administrativa e questionar aspectos como a existência dos atos com excesso de poder e a própria existência do débito tributário.

Ao final do processo administrativo, comprovada a existência do débito e a responsabilidade do sócio – que é ontologicamente subjetiva –, este seria incluído na Certidão de Dívida Ativa (CDA), podendo figurar no polo passivo da Execução Fiscal. Nessa hipótese, sequer se trataria de redirecionamento



de débitos tributários, mas de simples inscrição do crédito, uma vez que o lançamento foi devidamente revisado para incluir o responsável.

Por essa razão, a doutrina majoritária sustenta que o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) não se aplica ao direito processual tributário, pois a legislação já prevê um mecanismo mais protetivo: um procedimento administrativo prévio, apto a solucionar as questões em que se busca a afetação do patrimônio de terceiros.[2]

A lógica é simples: para que um crédito seja inscrito em dívida ativa, com as características de certeza e liquidez, é essencial que o sujeito passivo seja notificado sobre o lançamento e tenha a oportunidade de se defender. A ausência dessa notificação inviabiliza a execução, pois esta pressupõe um título válido e regularmente constituído, ou seja, constituído sob a égide do devido processo legal e contraditório.

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL E O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA (IDPJ)

Ocorre que, frequentemente, as Procuradorias identificam indícios de irregularidades apenas após o ajuizamento da Execução Fiscal, momento em que não é mais possível revisar o lançamento tributário. Nessas hipóteses, visando assegurar o recebimento

dos créditos tributários, as Procuradorias passam a postular o denominado “redirecionamento da execução fiscal”.

Fundamentadas nos artigos 121, I, 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), durante a Execução Fiscal, as Fazendas requerem a superação do devedor originário para promover a execução contra terceiros – supostamente responsáveis – que não constam no título executivo e que, além disso, não tiveram a oportunidade de se manifestar nos autos do processo.

Cumprе reiterar que, nessa circunstância, diferentemente do que ocorre na revisão do lançamento tributário, o sujeito passivo não dispõe de oportunidade de defesa, seja em sede administrativa ou judicial. O juízo, por meio de decisão interlocutória, determina o “redirecionamento da execução fiscal”, com a consequente “desconsideração” do sujeito passivo original, baseando-se na manifestação unilateral da Procuradoria, com o intuito de alcançar bens de terceiro alheio à relação obrigacional originária, uma vez que este não consta nem no ato de lançamento nem na Certidão de Dívida Ativa (CDA).

Na essência, não há distinção prática entre o denominado “redirecionamento da execução fiscal” e a desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 do Código Civil. Ambos os institutos resultam na despersonalização do devedor



originário, visando atingir o patrimônio de terceiros. Além disso, assim como na hipótese clássica de desconconsideração da personalidade jurídica (teoria maior), no redirecionamento da execução fiscal, exige-se a responsabilidade subjetiva, vinculada ao cometimento de infrações tipificadas.

Justamente por conta da natureza subjetiva dessa responsabilidade, o Incidente de Desconconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) foi instituído como mecanismo cognitivo indispensável para a verificação da responsabilidade de terceiros em casos de abuso da personalidade jurídica. Considerando a ausência de distinções substanciais entre essas situações de afetação patrimonial de terceiros, torna-se evidente sua aplicabilidade ao contexto do redirecionamento das execuções fiscais. A lógica permanece a mesma: é inadmissível a responsabilização de terceiros sem que lhes seja assegurado o direito de manifestação prévia.[3]

Em outras palavras, a denominação atribuída ao incidente é irrelevante, pois o que se configura é um procedimento indispensável para a inclusão de terceiros no feito executivo, exigência igualmente inafastável no processo tributário judicial. Com efeito, permite-se reiterar: se o sujeito não figura no título executivo, como justificar sua inclusão no polo passivo sem a devida observância do contraditório?

Nesse sentido, ensina Leonardo Carneiro da Cunha:

“Na execução, a parte demandada é aquela que está no título ou cuja responsabilidade é reconhecida legal ou judicialmente. Se o sujeito não está no título e sua responsabilidade depende da aferição e comprovação de elementos subjetivos ou que não constem do título executivo, é preciso que se instaure um incidente cognitivo para que se avalie a presença desses elementos, em contraditório e com oportunidade de defesa.”[4]

De fato, caso o referido incidente não existisse, ainda assim seria necessário observar um procedimento cognitivo que possibilitasse o contraditório prévio, sob pena de violação flagrante dos princípios do devido processo legal e do contraditório. Como bem observa Cassio Scarpinella Bueno:

“O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica é novidade (ao menos textual) trazida pelo Código de Processo Civil. Não que ao resultado por ele objetivado não fosse possível chegar anteriormente, porque, em última análise, a questão sempre se resumiu à devida concretização dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa no plano do processo. Com a expressa disciplina dada pelos arts. 133 a 137 ao assunto, contudo, é irrecusável a percepção de que a sua observância é de rigor.”



Além disso, cumpre ressaltar que a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica não acarreta qualquer prejuízo à garantia da execução. Concluído o incidente com o acolhimento da pretensão desconsideratória, o terceiro, até então estranho à relação processual, será incluído no polo passivo da execução, formando um litisconsórcio ulterior passivo. Nessa hipótese, eventual “alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz” em relação a Fazenda Pública (Art. 137, CPC).

Por fim, ainda que persistisse eventual receio quanto à dilapidação patrimonial por parte dos sócios, tal fato não inviabiliza a instauração do incidente, sendo plenamente viável a formulação de pedido cautelar, por parte da Procuradoria, para concessão de tutela provisória de urgência, nos termos do art. 300 e seguintes do CPC, medida perfeitamente compatível com o procedimento regulado pelos dispositivos que regem o referido incidente.

O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA: COMPATIBILIDADE COM A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL

Superados os esclarecimentos introdutórios e estabelecida a necessidade de instauração de um incidente cognitivo de apuração de responsabilidade, o qual não acarreta prejuízo a garantia da execução, resta

analisar a compatibilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) com o rito das execuções fiscais. Como será demonstrado, a resposta é afirmativa.

Poder-se-ia argumentar, com certeza dose de razoabilidade, que, por estar previsto no Código de Processo Civil (CPC), o IDPJ não se aplicaria às execuções fiscais, pois estas seguem um procedimento específico, regulado pela Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais - LEF). Entretanto, tal raciocínio, com a máxima vênia a seus defensores, não se sustenta juridicamente.

Em primeiro lugar, a própria LEF estabelece a aplicação subsidiária do CPC às execuções fiscais, na ausência de disposições próprias. Sendo certo que a Lei de Execuções Fiscais não prevê um procedimento específico para o redirecionamento da execução, evidente a aplicação do CPC a lacuna legislativa.

Além disso, a máxima *lex specialis derogat legi generali* não encontra, verdadeiramente, eco na presente discussão, sendo irrelevante a disposição do art. 16 da LEF, a qual prevê não serem “admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”. O princípio da especialidade deve ser interpretado em harmonia com os princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório. Portanto, mesmo que a LEF seja uma norma especial, ela



não pode afastar garantias processuais fundamentais. Por fim, o incidente em questão, conforme previsão expressa, “é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial” (art. 134, CPC). Assim, é perfeitamente aplicável na execução fiscal, a qual, por sua natureza, configura-se, indubitavelmente, como uma execução baseada em título executivo extrajudicial (art. 784, IX, CPC).

Ora, por todos os caminhos de interpretação a conclusão é inafastável: o IDPJ é cabível e necessário na Execução Fiscal. Impõe-se uma análise sistemática da controvérsia recorrendo ao diálogo das fontes normativas entre o Código de Processo Civil e a Lei de Execução Fiscal, a fim de evitar uma leitura reducionista da realidade jurídica em detrimento dos direitos constitucionais dos jurisdicionados. [5]

JURISPRUDÊNCIA E PERSPECTIVAS ATUAIS

A aplicabilidade do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) nas execuções fiscais tem sido objeto de intensos debates nos tribunais pátrios e academia. No campo doutrinário, a vasta maioria dos especialistas defendem que a instauração do incidente é essencial para garantir os direitos constitucionais dos envolvidos, evitando decisões arbitrárias e

assegurando a observância do devido processo legal. Por outro lado, há posicionamentos que apontam para a possibilidade de que a adoção do IDPJ torne o procedimento executivo mais moroso, comprometendo a celeridade e a efetividade na cobrança dos créditos tributários. Embora discordemos da ideia de que eventual morosidade na tramitação processual possa justificar a mitigação de garantias fundamentais, a preocupação com a eficiência do processo executivo é legítima. Atualmente, as execuções fiscais representam 36% dos processos pendentes de julgamento, sendo que esses correspondem a 68% do segmento executivo, com uma taxa de congestionamento que alcança 87%. [6]

Nos Tribunais a perspectiva predominante ainda afasta o referido incidente sob o fundamento de sua pretensa incompatibilidade com o rito executivo fiscal, ou pela equivocada compreensão de que a responsabilidade tributária prevista no Código Tributário Nacional (CTN) seria de natureza solidária.

No âmbito do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF5), existe entendimento consolidado em sede de Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) quanto à necessidade de instauração do IDPJ em hipóteses de formação de grupo econômico ou abuso de personalidade [7]. Transcreve-



se, pela clareza dos argumentos, excerto relevante do decisório:

“21. Deve-se concluir para o caso de formação de grupo econômico de fato, não só pela aplicabilidade, mas, sobretudo, pela obrigatoriedade da instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para promover o redirecionamento da execução fiscal a fim de que seja respeitado o princípio constitucional da ampla defesa, permitindo-se a configuração do contraditório, sendo, só após o devido processo legal, imputadas a responsabilidade tributária às empresas e seus sócios e as suas consequências jurídicas.

22. Ainda que estejam presentes indícios de formação de grupo econômico e de interesse comum na formação do fato gerador da obrigação tributária cobrada, como alegado na decisão agravada, a imputação da responsabilidade aos sócios de outras empresas do suposto grupo por meio de uma decisão de redirecionamento da execução que corria apenas contra a pessoa jurídica principal, inclusive com determinação de constrição sobre bens dos particulares, configura cerceamento de defesa, na medida em que a inclusão no polo passivo sem o IDPJ se dá com certa surpresa sem instrução e investigação mais efetiva sobre a conduta destes sócios.

Apesar do acerto quanto à indispensabilidade de um incidente cognitivo prévio para apuração de responsabilidade nas

hipóteses de grupo econômico, o TRF5, infelizmente, afastou a aplicação do IDPJ para os casos previstos nos artigos 134 e 135 do CTN, por entende-las hipóteses legais de responsabilidade objetiva. In verbis:

“É obrigatória a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade da pessoa jurídica devedora para se promover o redirecionamento de execução fiscal contra pessoa jurídica que faz parte do mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, bem como contra seus sócios, desde que não se enquadrem nas hipóteses legais dos artigos 134 e 135 do CTN, ou em outras hipóteses legais de responsabilização de terceiros”

O entendimento, no entanto, com a devida vênia a seus defensores, não reflete a melhor interpretação dos artigos 134 e 135 do CTN, os quais, inquestionavelmente, configuram hipóteses de responsabilização subjetiva, uma vez que exigem a comprovação de infrações ou omissões imputáveis, as quais não podem ser presumidas. Esse posicionamento, inclusive, foi parcialmente adotado pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) em relação às hipóteses do artigo 135, também em sede de IRDR sobre o tema [8]. Nos termos do voto condutor:

“Cuidando-se, portanto, de situações que importam na declaração de responsabilidade pessoal, por certo que a instauração do IDPJ mostra-se



necessário, pena de se incluir na sujeição executiva pessoa originariamente estranha ao fato gerador tributário, sendo imprescindível a demonstração da responsabilidade (pessoal/subjetiva), posta pela cabeça do artigo 135 CTN. Abre-se aqui parêntese para a demonstração da não presença da solidariedade nas hipóteses do artigo 135, incisos I, II e III, do CTN.”

Nessa oportunidade, o TRF3 fixou a seguinte tese:

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

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, as duas Turmas responsáveis pelo julgamento de questões tributárias adotam posições divergentes. A Segunda

Turma apresenta entendimento pelo qual o IDPJ sempre se mostra incompatível com o rito dos executivos fiscais, seja porque o CTN prevê expressamente a responsabilidade desses sujeitos [9], seja porque o referido artigo se mostraria incompatível com o art. 16 da LEF. [10]

A Primeira Turma, por outro lado, admite a necessidade de instauração do IDPJ para o redirecionamento da execução fiscal, desde que o demandado não tenha participado dos atos de constituição do crédito tributário, limitando sua aplicação às hipóteses de grupo econômico (art. 124, I, CTN) e abuso de personalidade (art. 50 do Código Civil).

Não entendemos, no entanto, que os julgados tenham analisado com a profundidade adequada a matéria, conforme argumentos supra. A apreciação do Tema 1.209 pelo STJ, portanto, surge como uma oportunidade para a definição de diretrizes claras e amplas acerca da aplicação do IDPJ em execuções fiscais, garantindo segurança jurídica e a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Enquanto o julgamento não se conclui, no entanto, recomenda-se cautela aos operadores do direito, visando resguardar os direitos dos terceiros afetados pelo redirecionamento da execução fiscal.

CONCLUSÃO

A análise empreendida ao



longo deste estudo evidencia a importância da instauração do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ) no contexto das execuções fiscais. Sua aplicação assegura o respeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, especialmente quando se busca responsabilizar terceiros que não integraram originalmente a relação processual.

A jurisprudência atual, embora em desenvolvimento, tem reconhecido, ao menos em parte, a necessidade da instauração do IDPJ para o redirecionamento da execução fiscal, visando garantir a observância dos direitos fundamentais dos envolvidos. O julgamento do Tema 1.209 pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) será determinante para uniformizar o entendimento sobre a compatibilidade do IDPJ com o rito da execução fiscal, trazendo maior segurança jurídica para as partes envolvidas.

Cumprе reiterar que o referido incidente não institui, por si só, critérios, requisitos ou pressupostos autônomos para a desconsideração da personalidade jurídica. Sua finalidade é garantir o exercício prévio do contraditório ao terceiro que poderá ser incluído no polo passivo do processo, permitindo-lhe opor-se à pretensão autoral antes de eventual responsabilização.

Ademais, não há fundamentação jurídica consistente para afastar a aplicação do IDPJ com base apenas em sua

nomenclatura. Tanto o pedido de “redirecionamento da execução” quanto a desconsideração da personalidade jurídica possuem efeitos práticos equivalentes, qual seja, a superação da figura do devedor originário para atingir patrimônio de terceiros que, por motivos subjetivos, possam ser responsabilizados pelos débitos. A distinção terminológica, portanto, não justifica a exclusão de um ou outro instituto, pois ambos convergem para a mesma finalidade: a afetação do patrimônio de terceiros.

Além disso, não há incompatibilidade entre o rito da Lei de Execuções Fiscais e o IDPJ. A subsidiariedade do Código de Processo Civil em relação aos procedimentos executivos fiscais não apenas autoriza, mas impõe a aplicação suplementar de institutos processuais civis, sendo que a necessidade de implementação do referido instituto decorre dos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório.

Portanto, reitera-se que, caso o incidente de desconsideração não estivesse previsto no ordenamento jurídico, sua criação seria indiscutivelmente necessária, em razão da imprescindibilidade de assegurar a responsabilização subjetiva de terceiros de maneira adequada e em consonância com as garantias processuais. No entanto, felizmente, tal problema se revela apenas hipotético, dado que o sistema jurídico brasileiro já dispõe de mecanismo processual eficaz para essa finalidade.



A aplicação do IDPJ para redirecionamento da Execução Fiscal, portanto, não é apenas viável, mas indispensável, em nome da segurança jurídica e do contraditório.

REFERÊNCIAS

[1] DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. Teoria Geral do Processo; São Paulo: Malheiros, 2010. p. 309-310

[2] BECHO, Renato Lopes. Responsabilidade tributária de terceiros - CTN, arts. 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 124.

[3] BELCHIOR, Deborah Sales; SILVEIRA, Larissa de Castro; AMARAL, Felipe Silveira Gurgel do. O processo tributário e o Código de Processo Civil/2015. O processo tributário e o Código de Processo Civil 2015. Hugo de Brito Machado (org.). São Paulo: Malheiros, 2017, p. 67-69.

[4] CUNHA, Leonardo Carneiro. A Fazenda Pública em Juízo. - 17. ed. - Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 579

[5] LIMA, Juciléia. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e a sua Aplicabilidade na Execução Fiscal à Luz da Teoria do Diálogo das Fontes. p. 219

[6] CNJ. Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa / Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa. - Brasília: CNJ, 2022.

[7] TRF5. IRDR 0001978-74.2016.4.05.0000. Rel. Rogério de Meneses Fialho Moreira. Órgão Especial

[8] TRF3. IRDR 0017610-97.2016.4.03.0000. Rel. Baptista Pereira. Órgão Especial.

[9] STJ. AgInt no AREsp 1826357/RS. Rel. OG Fernandes - Segunda Turma

[10] STJ. AgInt no AREsp 1778311/SC. Rel. Mauro Campbell Marques - Segunda Turma.



INFORME 360°

📍 João Pessoa

Rua Rodrigues de Aquino, 358
Centro
João Pessoa/PB
83 3222.1136

📍 Pernambuco

Complexo Multiuso Moinho
Recife.
Rua São Jorge, 240.
Bairro do Recife Antigo.
5º pavimento, Bloco D
81 3204.9671

📍 São Paulo

Avenida Presidente
Juscelino Kubitschek, 1.545,
9º andar, Vila Nova Conceição
São Paulo
Condomínio Edifício
Horizonte Home & Offices
11 3849.8308

Todos os direitos reservados

ERICK
MACEDO