

A SUCESSÃO TRIBUTÁRIA POR INCORPORAÇÃO - TEMA 1049/STJ

Tax Succession by Merger - Topic 1049/STJ

Maria Eloisa Vieira Belém

Graduada em Ciências Jurídicas pela PUC/SP
Advogada especializada em Direito Tributário
Instituição: Universidade Cândido Mendes
e Procuradora do Município de Diadema
Endereço: São Paulo, São Paulo, Brasil
E-mail: eloisa.vieira@diadema.sp.gov.br

Claudia Loturco

Graduada em Ciências Jurídicas pela PUC/SP
Advogada especializada em Direito de Família
e Erro Médico e Procuradora do Município de Diadema
Endereço: São Paulo, São Paulo, Brasil
E- mail: claudia.loturco@diadema.sp.gov.br

Sylvia Pereira Bueno Formicola

Advogada especializada em Administração Pública
Instituição: Fundação Getúlio Vargas
e Procuradora do Município de Diadema
Endereço: São Paulo, São Paulo, Brasil
E- mail: sylvia.formicola@diadema.sp.gov.br

RESUMO

A presente investigação acadêmica concentra-se na particular relação entre as operações societárias de incorporação empresarial e a disciplina da responsabilidade tributária no ordenamento jurídico brasileiro, para tanto analisa as implicações processuais do redirecionamento da execução fiscal para a sociedade incorporadora quando a sucessão não é oportunamente comunicada ao fisco. O ponto central e de partida do estudo refere-se à análise do REsp 1848993/SP (Tema 1049/STJ), que sedimentou o entendimento judicial acerca da validade do lançamento em nome da pessoa jurídica sucedida e da desnecessidade de substituição da Certidão de Dívida Ativa (CDA) para a cobrança do crédito tributário em face da sucessora, mesmo que o fato gerador tenha ocorrido após o registro da incorporação. Por meio do exame das fontes normativas, com ênfase no Código Tributário Nacional (CTN) e na legislação societária (Código Civil - CC e Lei das Sociedades Anônimas - LSA), explora-se a natureza da responsabilidade por sucessão, diferenciando-a da sujeição passiva direta, e traça-se o papel essencial da comunicação formal da incorporação à administração tributária como pressuposto para a eficácia dos atos societários no âmbito fiscal, afastando a aplicação irrestrita

da Súmula 392/STJ a essa específica hipótese de redirecionamento (alteração do polo passivo de execução fiscal). Os julgados demonstram – ao reafirmar a tese jurídica fixada para o tema sobredito - que a omissão na informação da sucessão, que é uma falta do contribuinte - não pode ser utilizada como mecanismo pela incorporadora omissa para obstar a cobrança do débito, o que ratifica a supremacia do interesse público na arrecadação tributária em face dos ajustes particulares não levados ao conhecimento fazendário.

Palavras-chave: Redirecionamento; Incorporação; Sucessora; Tema 1049; REsp 1848993/SP; Responsabilidade tributária; Comunicação de alteração societária ao fisco.

ABSTRACT

This academic research focuses on the particular relationship between corporate merger operations and the discipline of tax liability in the Brazilian legal system. To this end, it analyzes the procedural implications of redirecting tax enforcement to the acquiring company when the succession is not promptly communicated to the tax authorities. The central and starting point of this study refers to the analysis of REsp 1848993/SP (STJ Theme 1049), which crystallized the judicial understanding regarding the validity of the assessment in the name of the succeeded legal entity and the unnecessary replacement of the Tax Debt Certificate (CDA) for the collection of tax credits against the successor, even if the taxable event occurred after the registration of the merger. Through the examination of normative sources, with emphasis on the National Tax Code (CTN) and corporate law, the nature of liability by succession is explored, differentiating it from direct passive subjection, and the essential role of formal communication of the merger to the tax administration is outlined as a prerequisite for the effectiveness of corporate acts in the fiscal sphere, rejecting the unrestricted application of STJ Precedent 392 to this specific case of redirection (change of the passive party in tax enforcement proceedings). The rulings demonstrate – by reaffirming the established legal precedent on the aforementioned topic – that the omission of information regarding the succession, which is a fault of the taxpayer, cannot be used as a mechanism by the defaulting developer to prevent the collection of the debt. This ratifies the supremacy of the public interest in tax collection over private agreements not brought to the attention of the tax authorities.

Keywords: Redirection; Incorporation; Successor; Topic 1049; REsp 1848993/SP; Tax liability; Notification of corporate change to the tax authorities.

INTRODUÇÃO

A frequente reestruturação empresarial é fruto da dinâmica da economia global que impulsiona constantes metamorfoses na organização das pessoas jurídicas, compreendendo operações societárias de fusão, cisão e incorporação. Tais atos, embora originalmente regidos pela legislação civil e societária, *in casu*, Leis Federais 6.404/1976 - Lei das Sociedades Anônimas (LSA) e 10.406/2002 - Código Civil (CC), geram profundas repercussões na esfera tributária, especialmente no tocante à definição do sujeito passivo da obrigação.

É patente que a sucessão empresarial, em sua essência, implica a transferência de um complexo patrimonial, incluindo a assunção de direitos e obrigações, configurando um campo fértil para controvérsias jurídicas, notadamente quando se trata da exigibilidade de créditos tributários já constituídos ou decorrentes de fatos geradores posteriores à operação.

O desafio central reside em compatibilizar a celeridade e a segurança das transações empresariais com a imprescindível garantia de que o Fisco não será prejudicado pela alteração da identidade do devedor, enquanto contribuinte.

O Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei Federal 5.172/1966, em seus arts. 132 e 133, estabelece a regra da responsabilidade por sucessão, atribuindo à pessoa jurídica resultante de fusão, transformação ou incorporação o ônus de responder pelos tributos devidos pela entidade sucedida até a data do ato.

Essa responsabilidade ditada pela lei não é meramente subsidiária, mas integral e automática, vinculando naturalmente o patrimônio da sucessora à assunção dos débitos da antecessora, com o objetivo de coibir evasões e assegurar a satisfação do crédito público.

A incorporação, especificamente, implica absorção de uma ou mais sociedades por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, culminando na extinção da pessoa jurídica incorporada, conforme disciplinado pelos arts. 1.116, CC e 219, inc. II, LSA, a caracterizar, por consequência, uma alteração fundamental no polo passivo da relação jurídico-tributária.

A controvérsia jurídica ganha contornos mais complexos e exige uma resolução urgente para a segurança jurídica quando a sucessão empresarial ocorre sem a devida e tempestiva comunicação à administração tributária, a qual, com frequência, prossegue realizando lançamentos ou ajuizando execuções fiscais contra a empresa que, embora legalmente extinta no âmbito societário, ainda figura em seus cadastros como contribuinte ativo.

A questão processual que vem à tona neste cenário de omissão informacional refere-se à possibilidade de se redirecionar a execução fiscal já iniciada contra a pessoa jurídica extinta para a empresa incorporadora sucessora, sem que implique necessariamente a substituição da Certidão de Dívida Ativa (CDA), portanto sem que se verifique o óbice imposto pela Súmula 392, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ora transcrita:

A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução.

(SÚMULA 392, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 07/10/2009)

Este trabalho se propõe a aprofundar a análise desse tema delicado, articulando a teoria da responsabilidade tributária com os preceitos do direito societário e as regras processuais próprias da execução fiscal, utilizando como eixo central o julgamento paradigmático no âmbito do STJ (REsp 1848993/SP), que estabeleceu balizas claras sobre a eficácia da comunicação dos atos de incorporação perante o Fisco.

A abordagem do Tema 1049/STJ se justifica pela necessidade de conciliar a validade do ato de lançamento e inscrição com o princípio da estrita legalidade, ponderando as consequências da inércia da sucessora em cumprir a obrigação acessória de manter atualizados os dados cadastrais junto ao ente tributante.

METODOLOGIA

O desenvolvimento deste texto acadêmico adota uma abordagem de pesquisa qualitativa, sendo estruturado a partir da conjugação de pesquisa bibliográfica e análise documental, utilizando-se a técnica do estudo de caso para ensejar a discussão teórica na realidade processual.

O universo de pesquisa é composto primariamente pelo ordenamento jurídico brasileiro, com ênfase no CTN, no CC e na LSA, diplomas aliados à doutrina especializada que versa sobre direito tributário, civil e empresarial, especificamente a disciplina societária das incorporações.

A pesquisa bibliográfica concentra-se em obras e artigos que tratam da responsabilidade tributária por sucessão, das obrigações acessórias, da eficácia dos registros de alteração empresarial, notadamente perante o Fisco, considerando o processamento de execução fiscal promovida em face de empresa incorporada.

A análise documental, por sua vez, parte do exame do recurso especial paradigmático (REsp 1848993/SP), que orientou a formação da tese jurídica relativa ao Tema 1049/STJ, servindo este como contextualização do problema jurídico e para a avaliação das implicações práticas da interpretação judicial sobre os dispositivos legais aplicáveis à espécie, a saber, arts. 123, 132 e 133, do CTN; 219, inc. II, 227, *caput*, da LSA; 1.116 e 1.118, do CC, que levaram à legitimidade da ação exacional do crédito público sem a incidência da Súmula 392/STJ, em

razão da omissão da incorporadora em noticiar a reorganização empresarial que resultou na extinção da empresa executada.

A técnica de estudo de caso permite a realização da análise da contenda jurídica específica, com importante repercussão temática que põe fim aos debates judiciais que versam sobre a questão da responsabilidade por sucessão.

A metodologia empregada busca, portanto, não apenas descrever a norma, e a interpretação da Corte Infraconstitucional, mas enfatizar a lógica do tema que resultou do julgamento do repetitivo.

Aliado às técnicas empregadas, houve, para elaboração deste trabalho, o apoio tecnológico de inteligência artificial que ofereceu suporte à melhor estruturação do texto e à organização de ideias, sem implicar alteração do conteúdo e objeto, não refletindo na essência do labor autoral, quer no tocante ao desenvolvimento temático, quer no tocante à conclusão obtida a partir da conexão das ideias.

1. FUNDAMENTOS NORMATIVOS DA SUCESSÃO E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

1.1. O Instituto da Incorporação e suas Consequências Societárias

A incorporação é um dos instrumentos de concentração empresarial previstos no direito nacional, caracterizada pela agregação de uma ou mais sociedades por outra, que lhes sucede universalmente em direitos e obrigações, promovendo a extinção das incorporadas.

De acordo com os arts. 227, *caput*, da LSA e 1.116, do CC, a sociedade incorporadora assume a totalidade do patrimônio da sociedade incorporada, o que implica sub-rogação de responsabilidades. Veja-se a literalidade dos dispositivos sobreditos, respectivamente:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.
(...)

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

O art. 1.118, do CC, por sua vez, estabelece que, aprovados os atos da incorporação, a incorporadora deve declarar extinta a incorporada, promovendo a respectiva averbação no registro próprio. A publicidade desses atos, por meio do registro na Junta Comercial, confere-

lhes eficácia *erga omnes*, contudo restrito ao âmbito societário e civil. Neste ponto novamente, elucidativa a redação do dispositivo:

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio.

No entanto, a repercussão de tal ato no campo tributário exige uma análise mais circunscrita, isto é, cingida ao universo específico, dada a natureza do crédito público e o sistema fechado de sujeição passiva estabelecido pelo CTN.

A problemática reside na necessidade de distinguir a eficácia do ato societário *inter partes* e para o público em geral, da eficácia desse mesmo ato perante o Fisco, que possui mecanismos e necessidades próprias para a gestão de seus cadastros e a consecução de suas atividades de lançamento, fiscalização e cobrança.

1.2. A Responsabilidade por Sucessão Tributária no Código Tributário Nacional

O tratamento da responsabilidade por sucessão no âmbito tributário é definido pelo art. 132, do CTN, que disciplina a regra geral, e pelo seu parágrafo único, que versa sobre a continuidade da atividade.

O art. 132 estabelece de modo inequívoco que a pessoa jurídica de direito privado que resultar da incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas incorporadas. Esta norma possui natureza de lei complementar e estabelece uma modalidade de responsabilidade por transferência, onde a responsabilidade pelo débito é carreada para o sucessor legal.

Diferentemente da responsabilidade solidária, aqui o sucessor é chamado a responder em nome próprio por dívida que originariamente não ensejou, mas que lhe foi transmitida por força do ajuste societário.

A relevância da norma do artigo 132, do CTN, reside em sua imperatividade. Trata-se de uma imposição legal automática, não decorrente de dolo ou fraude por parte dos entes envolvidos na operação societária. O escopo é assegurar que a reorganização empresarial não se converta em um instrumento de proteção patrimonial indevida contra o Fisco, impedindo a satisfação do crédito tributário.

Contudo, essa regra da responsabilidade entra em conflito com a disciplina da sujeição passiva e, em consequência, daquelas que regem o lançamento tributário, que requerem a identificação precisa do devedor no momento da constituição do crédito.

A questão do marco de eficácia das transformações societárias em face do Fisco é crucial e remete forçosamente à regra do artigo 123, do CTN, que estatui:

Art. 123. (...) as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Este dispositivo é a chave para compreender a tese firmada no Tema 1049/STJ. Segundo o aludido comando normativo, mesmo que a incorporação esteja perfeitamente registrada e aprovada no âmbito societário, se não houver a comunicação formal à Fazenda Pública, esta não estará obrigada a reconhecer a alteração do sujeito passivo, mantendo a validade dos lançamentos realizados em nome da sucedida até que seja cientificada.

A publicidade registral, dada a especificidade da relação jurídico-tributária, não alcança a seara fiscal, exigindo-se um ato de comunicação específico para que a administração tributária possa atualizar seus cadastros e seus atos administrativos subsequentes.

A comunicação formal constitui obrigação acessória, que não cumprida traz ao sucessor omissas consequências tributárias propriamente ditas e penalidades administrativas, em conformidade com o que, em regra, prevê a legislação local.

1.3. O Lançamento Tributário e o Princípio da Inalterabilidade da Sujeição Passiva

O lançamento tributário, conforme o CTN, é o procedimento administrativo privativo da autoridade competente destinado a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, aplicar a penalidade cabível.

A identificação do sujeito passivo é um elemento essencial do lançamento. A Certidão de Dívida Ativa (CDA), por sua vez, reproduz os elementos do lançamento, gozando de presunção de liquidez e certeza.

A Súmula 392/STJ deve ser examinada neste contexto, visto que consolidou o entendimento de que a Fazenda Pública não pode substituir a CDA para modificar o sujeito passivo da execução, restringindo essa possibilidade apenas para correção de erro material ou formal, e não para alterar o próprio lançamento, sob pena de sacrificar a legalidade, o devido processo legal e o contraditório substancial. É nesse ponto que a sucessão não informada gera a tensão jurídica.

Se o lançamento foi realizado corretamente à época, em nome da empresa que faticamente existia para o Fisco, porque constante de sua base de dados na qualidade de contribuinte, e esta foi posteriormente incorporada, a Fazenda Pública busca apenas responsabilizar o novo titular do patrimônio que “herdou” o débito.

Todavia, se o lançamento é feito *após* a incorporação e *ainda* em nome da sucedida – que já estava extinta no âmbito societário – a validade daquele ato administrativo, e consequentemente da CDA, é posta em questão, exigindo uma definição da eficácia do registro societário frente ao Fisco.

Ressalte-se que a análise do julgado de início apontado (REsp 1848993/SP), paradigma do Tema 1049/STJ, envolveu a cobrança de uma taxa relativa a fato gerador posterior à incorporação, e evidentemente bem antes da distribuição da ação executiva.

O ponto nodal do debate se situou justamente na validade do lançamento realizado em nome da empresa extinta por incorporação para um fato gerador posterior à reorganização empresarial, e se a ausência de comunicação prévia ao ente tributante acerca desta nova configuração, que resultou na extinção da incorporada, permitia a manutenção da CDA original.

2. O TEMA 1049/STJ E A REINTERPRETAÇÃO DA SÚMULA 392/STJ EM CASOS DE SUCESSÃO NÃO INFORMADA

2.1. O Contexto Fático do Recurso Especial 1848993/SP

O litígio (recurso especial) que deu origem ao Tema 1049/STJ envolveu uma Execução Fiscal proposta pelo Município para cobrança de taxa referente ao exercício de 2009, contra uma empresa situada em seu perímetro.

Ocorre que a executada já havia sido objeto de sucessivas incorporações, estando extinta há anos. A recorrida, opôs exceção de pré-executividade alegando, dentre outros pontos, a ausência de pressupostos de constituição e desenvolvimento regular do processo e a ilegitimidade passiva (porque incorporadora), visto que a execução havia sido proposta contra pessoa jurídica inexistente desde o lançamento, verificando-se, pois, o vício do próprio ato administrativo.

O Tribunal de origem, ao julgar a apelação, manteve a extinção da execução, e fez incidir a Súmula 392/STJ, sob o entendimento de que a tentativa de incluir a incorporadora no

polo passivo representava uma modificação do lançamento tributário vedado, consoante o sobredito enunciado.

O exequente-excepto (recorrente) sustentou que a inaplicabilidade da Súmula 392 se justificava pela ausência de informação oportuna da incorporação à Fazenda Pública. Para o Fisco municipal, a sucessora, ao não comunicar o negócio jurídico, não poderia se beneficiar de sua própria omissão para invalidar o lançamento e obstar o redirecionamento, porque à toda evidência estaria logrando vantagem indevida resultante de sua inércia.

O STJ, ao afetar a matéria sob o rito dos recursos repetitivos, objetivou definir a exata conexão entre o direito societário, a responsabilidade tributária e as limitações processuais da execução fiscal, situando ainda no contexto os fundamentos do Enunciado 392/STJ, que poderia ser aplicado se não houvesse o real exame das circunstâncias da extinção da executada e da omissão da incorporadora.

2.2. A Tese da Desconformidade entre o Registro Societário e a Eficácia Fiscal

O vetor da decisão do STJ reside na tese de que a eficácia da extinção da pessoa jurídica perante o Fisco está condicionada à comunicação pessoal e oportuna da operação societária, conforme disciplina a legislação local relativamente às obrigações acessórias do contribuinte.

O Relator, E. Ministro Gurgel de Faria, destacou a interpretação conjunta dos arts. 1.118 do CC e 123 do CTN. Enquanto o registro na Junta Comercial formaliza a extinção da incorporada no plano civil, o art. 123 do CTN, por seu turno e especificamente, assegura que as convenções particulares, incluindo nesta seara os atos de reorganização societária, não podem ser opostos à Fazenda Pública para alterar a definição do sujeito passivo sem a devida e prévia ciência.

A ausência de comunicação formal que se traduz em omissão de fato relevante acerca da sujeição passiva ao órgão fiscalizador implica que, para a administração tributária, a empresa incorporada continua a existir, ou, no mínimo, continua a ser o sujeito que deve ser considerado como responsável pelas obrigações principais e acessórias.

É nesse silêncio informacional ou lacuna de dados, propiciado pela inércia da sucessora, que o Fisco mantém a validade de seus lançamentos efetuados em nome da sucedida, vez que agiu de boa-fé e nos termos do cadastro cuja eficácia tem previsão legal.

A Corte Superior estabeleceu que não é razoável, e sabidamente impossível, exigir que

os Fiscos de todos os entes federativos consultem previamente os registros de todas as Juntas Comerciais antes de realizar cada lançamento, situação irreal e sem previsão legal que comprometeria a arrecadação tributária.

Portanto, se o fato gerador relativo à taxa cobrada ocorreu depois da incorporação, mas a sucessão não foi informada, o lançamento realizado em nome da sucedida é considerado válido.

2.3. O Redirecionamento e a Inaplicabilidade da Súmula 392/STJ

Reconhecida a validade do lançamento em nome da sucedida, o próximo ponto de análise foi a possibilidade de redirecionamento da Execução Fiscal contra a incorporadora sem a substituição da CDA, afastando a aplicação da Súmula 392/STJ.

O Tribunal Superior firmou o entendimento de que a responsabilidade da sucessora, prevista no art. 132 do CTN, é uma imposição legal automática, como já registrado anteriormente neste trabalho. A incorporadora assume todo o passivo tributário e responde em nome próprio, uma responsabilidade que não se vincula ao surgimento da obrigação tributária em si, mas sim ao seu inadimplemento pela sucedida.

O redirecionamento, nessa hipótese específica, não visa corrigir um erro na identificação do sujeito passivo no momento do lançamento, mas sim efetivar a transferência da responsabilidade pelo pagamento, como consequência da omissão quanto à atualização cadastral.

Ao contrário das situações em que a Fazenda erra na identificação do contribuinte ou responsável original (hipóteses que deram causa à Súmula 392/STJ), no caso de sucessão não informada, a inscrição em CDA em nome da sucedida é considerada válida, diante da omissão da sucessora no dever de promover a atualização cadastral, e o redirecionamento objetiva apenas alcançar o patrimônio que legalmente assumiu a dívida.

O entendimento consolidado no Tema 1049/STJ permitiu, assim, a definição da seguinte tese jurídica de observância obrigatória:

A execução fiscal pode ser redirecionada em desfavor da empresa sucessora para cobrança de crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido posteriormente à incorporação empresarial e ainda lançado em nome da sucedida, sem a necessidade de modificação da Certidão de Dívida Ativa, quando verificado que esse negócio jurídico não foi informado oportunamente ao fisco.

A tese jurídica firmada harmonizou-se à jurisprudência que se encontrava em pacificação no Superior Tribunal, veja-se, a título de ilustração, as ementas dos julgados que bem traduzem o precedente qualificado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR - IPVA. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL, POR INCORPORAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTES DO LANÇAMENTO, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO AO FISCO. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE.

1. Na sucessão empresarial, por incorporação, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa sucedida, respondendo em nome próprio pela dívida de terceiro (sucedida), consoante inteligência do **art. 132 do CTN** - cuidando-se de imposição automática de responsabilidade tributária pelo pagamento de débitos da sucedida, assim expressamente determinada por lei - e, por isso, pode ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte do credor.

2. **Se o fato gerador ocorre depois da incorporação mas o lançamento é feito contra a contribuinte/responsável originária, não há falar em necessidade de alteração do ato de lançamento, porque a incorporação não foi oportunamente comunicada, não podendo o incorporador obter proveito de sua própria torpeza.**

3. A efetiva comunicação aos órgãos/entidades competentes, pela incorporadora, da ocorrência da incorporação da sociedade empresária proprietária do veículo é o exato momento em que o fisco toma conhecimento do novo sujeito passivo a ser considerado no lançamento, razão pela qual, *in casu*, esse momento deve ser entendido, para fins tributários, como a data do ato da incorporação (arts. 123 e 132 do CTN).

4. Embargos de divergência providos.

(EResp 1695790/SP - PRIMEIRA SEÇÃO, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA julgado em 13/03/2019 – G.N.)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ICMS. SUCESSÃO EMPRESARIAL POR INCORPORAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NESSE E.STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. A decisão recorrida traduz a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, cujo teor afirma que a sucessão empresarial por incorporação, ocorrida antes do lançamento tributário, permite o redirecionamento da execução à sociedade incorporadora, sem que haja necessidade de alteração do ato de lançamento.

2. Os arts. 132 e 133 do CTN impõem à empresa sucessora, a responsabilidade integral pelos tributos devidos de forma que, praticado o fato gerador pela empresa sucedida, não se pode falar em ilegitimidade passiva ou nulidade da CDA.

3. **Cabível o prosseguimento da execução proposta contra a empresa incorporada, na medida em que essa, já extinta na ocasião do lançamento, se confunde com a sucessora.**

4. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1820732/SP – SEGUNDA TURMA - Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES - julgado em 03/03/2020 – G.N.)

Esta tese representa um importante balizador para a execução fiscal, conferindo maior eficácia à cobrança do crédito público frente aos atos de reorganização societária, cuja ocorrência não chega ao conhecimento do Fisco tempestivamente.

3. IMPLICAÇÕES PRÁTICAS

E OS LIMITES DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

3.1. Distinção entre Sujeito Passivo Direto e Responsável por Sucessão

O direito tributário faz uma distinção crucial entre o contribuinte, que tem relação pessoal e direta com o fato gerador (sujeito passivo direto, nos termos do art. 121, parágrafo único, inc. I, do CTN), e o responsável tributário, que, embora não tenha realizado o fato gerador, é obrigado ao pagamento por expressa determinação legal (sujeito passivo indireto, conforme artigo 121, parágrafo único, inc. II, do CTN).

Na sucessão por incorporação, a empresa incorporada era a contribuinte original, ou seja, era quem realizava o fato gerador. Contudo, após a sucessão, a responsabilidade pelo pagamento dos débitos, incluindo aqueles que surgiram após a extinção societária e foram erroneamente lançados em seu nome (devido à omissão da sucessora), recai sobre a incorporadora devido à imposição do art. 132 do CTN, cujo alcance foi explicitado pela tese fixada pelo Tema 1049/STJ.

O redirecionamento, neste contexto, não se trata de uma alteração do sujeito que realizou o fato gerador (que seria o cerne da vedação da Súmula 392/STJ), mas sim do acionamento do responsável legalmente constituído que assumiu o passivo por força de lei e em razão de negócio jurídico privado, que não fora tempestivamente informado ao Fisco.

Outrossim, o patrimônio transferido à sucessora é o mesmo que deveria responder pelo débito. Admitir o contrário seria permitir que a reorganização empresarial, um ato de vontade privada, prevalecesse sobre a norma cogente do CTN e recompensasse a omissão na comunicação.

O Fisco é autorizado a desconsiderar o acordo de vontades que alterou a titularidade do patrimônio (art. 123, do CTN) se não for cientificado desse novo cenário empresarial para fins fiscais.

3.2. O Ônus da Prova da Comunicação Oportuna ao Fisco

A tese firmada no Tema 1049/STJ condiciona o redirecionamento à verificação fática de que o negócio jurídico de incorporação *não foi informado oportunamente ao fisco*. Esta premissa fática transfere para o Poder Judiciário a incumbência de analisar se houve a comunicação antes do surgimento da obrigação tributária em questão.

A jurisprudência estabelece que o ônus de provar essa comunicação recai sobre a empresa sucessora, pois é seu o interesse e dever legal de manter o cadastro atualizado perante os órgãos fazendários.

Caso a comunicação tenha sido feita antes da ocorrência do fato gerador, o lançamento em nome da sucedida seria nulo, e aí sim, a Súmula 392/STJ encontraria aplicação, uma vez que o erro do Fisco não decorreria da omissão do contribuinte, mas de seu próprio ato de lançamento indevido após ter sido cientificado da alteração.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A sucessão tributária por incorporação, quando conjugada à omissão da sucessora em prover a comunicação formal ao Fisco, constitui naturalmente um desafio complexo que envolve a ponderação entre a autonomia privada na reestruturação empresarial e o interesse público na manutenção do sistema de cobrança tributária e sua validade/regularidade.

A definição da tese jurídica para o Tema 1049/STJ representa um marco na consolidação da jurisprudência, ao fornecer uma solução pragmática e juridicamente fundamentada para o dilema processual da Execução Fiscal nesses casos.

O entendimento firmado pela Corte Superior harmoniza a legislação societária com o CTN, especialmente o imperativo do art. 123, ao negar que a inércia da sucessora em informar a alteração do sujeito passivo possa gerar nulidade do lançamento e beneficiá-la indevidamente.

A validade do ato de lançamento, mesmo em nome da empresa extinta, é preservada quando a falta de ciência do Fisco decorre da omissão da incorporadora. Consequentemente, o redirecionamento da execução fiscal para a sucessora, sob essa condição fática, é admitido sem que haja a necessidade de substituir a Certidão de Dívida Ativa, o que afasta a incidência da Súmula 392/STJ nestes contornos específicos.

A inaplicabilidade da Súmula em tela resulta da natureza automática da responsabilidade por sucessão (art. 132 do CTN), que não se confunde com o erro de identificação do contribuinte original.

A principal implicação prática dessa tese é o reforço da segurança jurídica para a Fazenda Pública, que poderá prosseguir com suas cobranças sem ter o processo subitamente extinto por ilegitimidade passiva decorrente de atos societários que não lhe foram comunicados.

Para as empresas, o julgado destaca a relevância do cumprimento das obrigações acessórias de atualização cadastral. A comunicação da incorporação à administração tributária não é simples formalismo e se eleva à condição de pressuposto para que a nova realidade societária produza plenos efeitos no âmbito fiscal, especialmente no que tange à sujeição passiva.

Em última análise, a tese em foco, alvo do Tema 1049/STJ, consolida orientação que prestigia a efetividade da exação tributária, ao impor consequências à desídia da sucessora, em vez de onerar o ente tributante com a necessidade de anular lançamentos válidos e refazer integralmente a cobrança, quando ainda houver prazo para tanto, assegurando que a responsabilidade patrimonial acompanhe o movimento de concentração empresarial.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios (Código Tributário Nacional). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm Acesso em: 08 jan. 2026.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações (Lei das Sociedades por Ações). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm Acesso em: 08 jan. 2026.

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 (Lei de Execução Fiscal). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm Acesso em: 08 jan. 2026.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406compilada.htm Acesso em: 08 jan. 2026.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm Acesso em: 08 jan. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 392**, Primeira Seção, julgado em 23 set. 2009, DJe 07 out. 2009. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/docs_internet/jurisprudencia/tematica/download/SU/Verbetes/VerbetesSTJ.pdf Acesso em: 06 fev. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1848993/SP**, Primeira Seção, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, julgado em 26/08/2020 (Tema 1049/STJ). Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencia=1975428&num_registro=201903434053&data=20200909&formato=PDF Acesso em: 06 fev. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **EResp 1695790/SP**, Primeira Seção, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA julgado em 13 mar. 2019. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencia=1802000&num_registro=201702178813&data=20190326&formato=PDF Acesso em: 06 fev. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt nos EDcl no REsp 1820732/SP**, Segunda Turma, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 03 mar. 2020. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencia=1917882&num_registro=201901723032&data=20200309&peticao_numero=201900673619&formato=PDF Acesso em: 06 fev. 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial: direito de empresa**. v. 3, 20. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

GUSMÃO, Roberto. **Direito societário para advogados**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 41. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência**. 24. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 15. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2023.

SUCUPIRA, Paulo. **Responsabilidade tributária**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.