

# DA NÃO APLICAÇÃO DA VEDAÇÃO CONTIDA NA SÚMULA 392/STJ ÀS EXECUÇÕES FISCAIS DE TRIBUTOS REAIS QUANDO HÁ SUCESSÃO NA PROPRIEDADE DO BEM OBJETO DA TRIBUTAÇÃO

**Rafael Santos de Barros e Silva<sup>1</sup>**

**Sumário:** **1.** Introdução **2.** Da possibilidade de substituição ou emenda da CDA nos termos dos arts. 202 do CTN; 2º, § 8º, da Lei 6.830/80 e do entendimento jurisprudencial baseado na Súmula 392/STJ. **3.** Da responsabilidade tributária por sucessão na propriedade de bens. **4.** Dos entraves impostos à atuação da Fazenda Pública na execução de seus créditos diante da atual jurisprudência do STJ a respeito da aplicação da Súmula 392. **5.** Da possibilidade de alteração do pólo passivo da execução fiscal diante da comprovação do ato de aquisição dos bens tributados **6.** Conclusões.

## 1. INTRODUÇÃO

O foco principal do estudo é uma análise pragmática da atuação da Fazenda Pública nas execuções fiscais de tributos reais, a partir da identificação de um problema que comumente tem sido enfrentado pelos advogados públicos.

O objeto do presente estudo é analisar a (im)possibilidade de incidência da vedação contida na Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça para os casos em que ocorre alteração da titularidade de um bem sujeito à incidência de determinado tributo real.

O enunciado sumular do STJ possui o seguinte verbete:

“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) – g.n.

---

\* O presente trabalho foi apresentado no XXXVII Congresso Nacional de Procuradores de Estado. Belo Horizonte/MG, 2011.

<sup>1</sup> Procurador do Distrito Federal. Mestre em Direito pela Universidade de Brasília – UnB. Professor Voluntário da Universidade de Brasília – UnB. Advogado em Brasília.

Diante dessa orientação, tem sido negado às Fazendas Públicas a substituição da certidão de dívida ativa nas execuções fiscais em que são verificadas mudanças na propriedade de um bem, móvel ou imóvel, objeto de tributação por um tributo real, IPTU ou IPVA, por exemplo.

Assim, a jurisprudência atual não tem admitido a alteração no pólo passivo das execuções fiscais, mesmo quando provado que houve a transferência da propriedade do bem, por entender incidir o óbice da Súmula 392/STJ.

O argumento que tem sido utilizado nos julgados contrários à Fazenda Pública é no sentido de que os adquirentes dos bens objetos da tributação não tiveram lançamento tributário contra si dirigidos e que, por isso, não tiveram direito a um procedimento administrativo e possibilidade de impugnar a exigência tributária no bojo de um processo onde lhes sejam assegurados contraditório e ampla defesa. Além do que, como o título exequendo originalmente processado não fazia referência ao responsável, a execução não poderia ser contra ele direcionada.

Conforme se verá, esse entendimento jurisprudencial impõe dificuldades de ordem prática e jurídica às Fazendas Públicas quando da execução de seus créditos oriundos de tributos reais, diante da dificuldade administrativa de acompanhar as sucessivas transferências de propriedade (entrave de ordem prática) e da ausência de disciplina legal que imponha a necessidade de constituição do crédito tributário (já constituído) contra o responsável tributário para que esse possa ser executado.

Desse modo, nas linhas que se seguem, buscar-se-á delimitar a aplicação da Súmula 392 do STJ nas execuções fiscais de tributos reais onde tenha havido transferência da titularidade do objeto da tributação, de maneira a evitar restrições descabidas à atuação judicial da Fazenda Pública.

## **2. DA POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO OU EMENDA DA CDA NOS TERMOS DOS ARTS. 203 DO CTN, 2º, § 8º, DA LEI 6.830/80 E O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL BASEADO NA SÚMULA 392/STJ**

O entendimento jurisprudencial sintetizado na Súmula 392/STJ tem origem na interpretação do art. 203 do Código Tributário Nacional:

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

Essa mesma regra, com pequena alteração no que concerne à possibilidade também de emenda (e não só de substituição) da CDA, está expressa no art. 2º, § 8º, da Lei 6.830/80, a Lei das Execuções Fiscais:

“Art. 2º ...

§ 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.”

Essas, então, as normas jurídicas de onde retirada a interpretação pretoriana que resultou na edição da Súmula 392/STJ.

Analisando os precedentes do STJ que serviram de fundamento à edição do enunciado sumular, verifica-se que a interpretação pretoriana parte do entendimento de que é possível a substituição/emenda da CDA se o erro a ser corrigido não implicar alteração do próprio lançamento ou dos elementos da obrigação tributária.

A jurisprudência do STJ não faz qualquer exceção à aplicação do enunciado sumular, no sentido, por exemplo, de permitir a substituição para alterar o pólo passivo em determinadas situações, essa sempre é considerada como proibida se implicar alteração no pólo passivo da execução.

Mesmo nos casos de tributos reais em que há transferência na propriedade do bem, o Superior Tribunal de Justiça tem entendido pela aplicação da vedação contida na parte final do verbete sumular. Nesse sentido, precedentes de ambas as turmas da Primeira Seção:

**EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL ANTERIOR AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. REDIRECIONAMENTO DO FEITO EXECUTÓRIO CONTRA O ATUAL PROPRIETÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. CDA NULA. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO.**

I - A hipótese em questão diz respeito a execução fiscal relativa a dívida de IPTU e taxas, concernente aos exercícios de 1996 e 1997, em que a Fazenda Pública Municipal requer a inclusão no pólo passivo de pessoa física que adquiriu imóvel da empresa executada no ano de 1995.

II - A sentença a quo julgou extinto o processo, sem julgamento de mérito, com base no art. 267, inciso VI, do CPC, em razão da ilegitimidade passiva ad causam da executada, ora recorrida.

**III - É inviável a substituição do sujeito passivo no curso da lide, após a constatação da ilegitimidade passiva ad causam, ensejadora da extinção do processo sem exame do mérito, conforme inteligência do art. 267, inciso VI, do CPC. A substituição da Certidão de Dívida Ativa é permitida até o momento em que for proferida decisão de primeira instância, somente quando se tratar de erro formal ou material, e não em casos que impliquem alteração do próprio lançamento.** Precedentes: AgRg no Ag nº 732.402/BA, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 22/05/06; REsp nº 829.455/BA, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 07/08/06 e REsp nº 347.423/AC, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 05/08/02.

IV - Recurso especial improvido. (REsp 705.793/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2007, DJe 07/08/2008) – g.n.

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPTU. EXECUÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO ART. 557, CAPUT, DO CPC. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL. REDIRECIONAMENTO DO FEITO EXECUTÓRIO PARA O ATUAL PROPRIETÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NULIDADE DA CDA.**

1. A recorrente demonstra mero inconformismo em seu agravo regimental que não se mostra capaz de alterar os fundamentos da decisão agravada.

2. Segundo art. 557, caput, do CPC, é facultado ao relator decidir monocraticamente o recurso quando entendê-lo manifestamente improcedente, ou contrário a súmula ou entendimento já pacificado pela jurisprudência daquele Tribunal, ou de Cortes Superiores, em atenção à economia e celeridade processuais.

**3. A substituição da CDA até a sentença só é possível em se tratando de erro material ou formal. A alteração do pólo passivo, porém, configura modificação do lançamento, não sendo permitida no curso da execução fiscal. Tal posicionamento foi reafirmado no julgamento do REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 18/12/2009, submetido ao Colegiado pelo regime da Lei nº 11.672/08 (Lei dos Recursos Repetitivos), que introduziu o art. 543-C do CPC.**

4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 838.380/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/03/2010, DJe 30/03/2010) – g. n.

No âmbito do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios, os argumentos da Procuradoria do Distrito Federal pela inaplicabilidade da Súmula 392/STJ no caso de sucessão na propriedade de bens também não têm sido acatados<sup>2</sup>:

<sup>2</sup> No âmbito da PGDF há orientação firmada no Parecer 276/2009, publicado no Informativo do Centro de Estudos da Procuradoria-Geral do Distrito Federal n.º 10, outubro/2009, da lavra do Dr. Luís Fernando Belém,

**AGRAVO DE INSTRUMENTO - PROCESSO CIVIL - TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - IPVA - VEÍCULO - NOVO PROPRIETÁRIO - SUBSTITUIÇÃO DO POLO PASSIVO - ART. 2º, § 8º, DA LEI Nº 6.830/80 - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE PRÉVIA INSCRIÇÃO - SÚMULA 392 DO STJ - SENTENÇA MANTIDA - RECURSO DESPROVIDO.**

I - A expedição de certidão de dívida ativa constitui ato formal que pressupõe a prévia inscrição, de cujo termo deve constar o nome do devedor e dos corresponsáveis tributários, conforme inteligência dos arts. 2º, § 5º, da Lei de Execuções Fiscais e 202, I, do CTN.

II - A retificação ou emenda a que alude o art. 2º, § 8º, da Lei nº 6.830/80 não contempla a substituição do polo passivo da ação de execução fiscal quanto ao sujeito passivo do tributo, sob pena de alteração do lançamento. Súmula 392 do STJ.

III - Sentença mantida.  
(20110020063704AGI, Relator LECIR MANOEL DA LUZ, 5ª Turma Cível, julgado em 15/06/2011, DJ 22/06/2011 p. 81)

A vara privativa das execuções fiscais no Distrito Federal tem se valido do seguinte argumento para vedar a alteração do pólo passivo:

“Indefiro o pedido de inclusão do corresponsável Edilson Moraes Macedo, nos termos de entendimento sumulado pelo C. STJ (Sm.392), que não admite emenda ou substituição da Certidão da Dívida Ativa para alteração do sujeito passivo da obrigação tributária, mas tão-somente para correção de erro material ou formal. Isso porque haveria alteração do próprio lançamento<sup>3</sup>.”

Assim, temos que, no panorama atual da jurisprudência, é impossível à Fazenda Pública requerer a alteração do pólo passivo de uma execução fiscal de IPTU ou IPVA, por exemplo, mesmo provando que houve mudança na titularidade do bem, pois como o responsável não consta da CDA, contra ele não há título exequendo e, sem título, não há execução.

Na sequência, passa-se à análise dos argumentos que ainda não foram enfrentados pelos tribunais e que deveriam levar a uma mudança na orientação pretoriana.

---

pela não aplicação da vedação contida na Súmula 392/STJ nas hipóteses de responsabilidade por sucessão previstas no CTN.

<sup>3</sup> Decisão proferida nos autos da Execução Fiscal n.º 2008.01.1.062469-2 (TJDFT).

### 3. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO NA PROPRIEDADE DE BENS

Para analisar as razões pelas quais deve ser revista a jurisprudência do STJ no que concerne à alteração do pólo passivo das execuções fiscais de tributos reais, é fundamental entender como se dá a responsabilidade tributária em razão da sucessão na propriedade de bens, móveis ou imóveis.

A responsabilidade por sucessão na propriedade de um bem imóvel está veiculada no art. 130 do Código Tributário Nacional:

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Importante registrar que essa responsabilidade refere-se a créditos tributários e não apenas a tributos, de maneira que abrange, também, as multas tributárias incidentes, as quais, apesar de não serem tributos, são obrigações tributárias principais e, igualmente, representam créditos tributários (arts. 113, § 1º e 142 do CTN).

Outro ponto de destaque é o fato de o CTN, em relação aos bens imóveis, afirmar que os créditos *subrogam-se na pessoa do adquirente*, ou seja, há uma exclusão da sujeição passiva do contribuinte. Assim, nada obstante existirem precedentes afirmando uma solidariedade entre contribuinte e responsável, a disposição normativa fala em sub-rogação<sup>4</sup>.

Já a base legal para a responsabilidade tributária por sucessão na propriedade de um bem móvel é o inciso I do art. 131 do CTN:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

---

<sup>4</sup> Referindo-se à existência de solidariedade: AgRg no REsp 643.846/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 17/06/2009.

Tendo em conta a expressão utilizada pelo art. 131, *responsabilidade pessoal*, tem-se que aqui, também, haveria uma substituição do contribuinte pelo responsável na sujeição passiva da obrigação, excluindo-se o vínculo obrigacional do antigo proprietário. O responsável assume a condição de devedor como único ocupante do pólo passivo da obrigação, assim, pessoalidade e sub-rogação significam a mesma coisa<sup>5</sup>. Essa questão também não é pacífica, ao menos em relação ao IPVA, uma vez que as leis estaduais têm criado regras específicas para essa responsabilidade (por exemplo, impondo o cumprimento de obrigações acessórias quando da transferência para que haja a exclusão da obrigação de pagar o tributo), diante da ausência de lei geral da União.

De todo modo, nos termos do CTN, tanto para bens imóveis quanto para móveis é o ato de *aquisição* que implica responsabilidade tributária. Assim, o adquirente dos bens passa a ser responsável pelos fatos geradores ocorridos até a data da *aquisição* e em relação aos ocorridos após a *aquisição* passa a ser contribuinte, uma vez que a partir daí terá relação pessoal e direta com a hipótese de incidência prevista na lei.

Em relação aos bens imóveis, o CTN elenca duas exceções nas quais o responsável, mesmo adquirindo imóvel sobre o qual pendem débitos tributários, não será obrigado ao pagamento: **(1)** se quando do ato de aquisição for apresentada prova da quitação dos tributos relativos ao imóvel (apresentação de Certidão Negativa de Débitos - CND) – nesse caso, surgindo débitos constituídos após a aquisição e referentes a período anterior, a cobrança apenas poderá ser feita ao antigo proprietário; ou se **(2)** a aquisição se der em hasta pública.

Em relação à responsabilidade tributária na aquisição de bens móveis, o CTN não elenca qualquer exceção, de maneira que o adquirente sempre será responsável pelos fatos geradores ocorridos até a data da aquisição, ainda que tenha apresentado CND no ato de aquisição ou mesmo se realizar essa aquisição em sede de leilão judicial.

Nada obstante a ausência de exceção no CTN referente à aquisição de bens móveis, a jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de aplicar a exceção prevista no parágrafo único do art. 130 também para os bens móveis:

---

<sup>5</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 17ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 347.

**RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPVA. ARREMATACÃO. VEÍCULO AUTOMOTOR. SUBROGAÇÃO. PRECO.**

**1. Na arrematação de bem móvel em hasta pública, os débitos de IPVA anteriores à venda subrogam-se no preço da hasta, quando há ruptura da relação jurídica entre o bem alienado e o antigo proprietário. Aplicação analógica do artigo 130, parágrafo único, do CTN. Precedentes.**

2. Recurso especial não provido.

(REsp 1128903/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/02/2011, DJe 18/02/2011)

Esse entendimento parte da premissa de que as aquisições em leilão judicial são originárias, de forma que não há nenhum vínculo entre o antigo e o novo proprietário.

Interessante notar que, apesar de no art. 131, diferentemente do art. 130, o CTN falar em responsabilidade por tributos e não por créditos tributários, a jurisprudência entende que a responsabilidade prevista nesse dispositivo, o qual também se refere à responsabilidade do espólio, igualmente abarca as penalidades pecuniárias:

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. SUCESSÃO. MULTA.**

**1. Responde o espólio pelos créditos tributários, inclusive multas, até a abertura da sucessão.**

2. Aplica-se a multa em razão de tributo não recolhido e regularmente inscrito na dívida ativa antes do falecimento do devedor.

3. Recurso especial provido.

(REsp 86.149/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2004, DJ 27/09/2004, p. 283) – g.n.

Pois bem, para o que aqui interessa, ressalvadas as exceções legais e jurisprudenciais, temos que *as aquisições* de bens geram responsabilidade tributária para os adquirentes, essa é a regra.

#### **4. DOS ENTRAVES IMPOSTOS À ATUAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA NA EXECUÇÃO DE SEUS CRÉDITOS DIANTE DA ATUAL JURISPRUDÊNCIA DO STJ A RESPEITO DA SÚMULA 392**

A Fazenda Pública não tem o controle automático, concomitante, das alterações na titularidade de bens, móveis ou imóveis, as quais, muitas das vezes, ocorrem sem a participação dos órgãos fazendários que atuam na execução dos créditos. Dessa maneira, se os contribuintes não cumprirem com a obrigação acessória de atualização dos dados cadastrais ou, ainda, se o fizerem quando já há execução fiscal em curso contra o antigo proprietário, não poderá a Fazenda Pública direcionar as execuções fiscais contra os



responsáveis, pois seus nomes não constaram das respectivas CDA's e, nesses casos, tem entendido a jurisprudência pela incidência do óbice da Súmula 392/STJ.

Esse, então, o primeiro entrave que está sendo imposto à Fazenda Pública, pois a exigência de identificar, de imediato, quem se encontra na titularidade do bem quando da distribuição da ação, por vezes, é impossível de ser cumprida e, geralmente, essa impossibilidade decorre do não cumprimento por parte dos contribuintes em manter atualizados seus dados cadastrais e os dos seus bens.

Dessa maneira, o descumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes está sendo usado em seu favor para impedir que sejam redirecionadas execuções fiscais que foram ajuizadas contra os proprietários anteriores. Esse é um entendimento que contraria o postulado da Boa-Fé Objetiva, o qual, na sua manifestação de *tu quoque*, impede às partes da relação de se valerem da sua própria ilicitude. Fere as sensibilidades primárias, ética e jurídica, que uma pessoa possa desrespeitar um comando e, depois, vir exigir a outrem o seu acatamento<sup>6</sup>.

Outro grande obstáculo que está sendo imposto à Fazenda Pública é a exigência de que, tendo havido alienação do objeto da tributação e não constando o nome do responsável na CDA, deveria o Fisco constituir o crédito contra o responsável e notificá-lo para pagar ou apresentar impugnação administrativa.

Essa exigência, a qual acaba sendo imposta pela jurisprudência do STJ, não tem supedâneo legal, pois o crédito tributário, nos termos do art. 173 do CTN, é constituído apenas uma única vez contra o sujeito passivo previsto na lei, não sendo o caso de nova constituição contra o responsável tributário a cada vez que esse surgir.

O tema envolve a questão referente à decadência, a qual não foi apreciada pela jurisprudência ao formular o entendimento cristalizado na Súmula 392/STJ. Com efeito, a decadência refere-se *ao crédito*, ao direito de constituí-lo dentro do prazo quinquenal, não

---

<sup>6</sup> MENEZES CORDEIRO, António Manuel da Rocha e. Da Boa Fé no Direito Civil. Coimbra: Edições Almedina, 2007. p. 837

havendo se falar em constituição em relação ao contribuinte e constituição para o responsável, por exemplo, *a constituição é do crédito*.

Assim, uma vez constituído o crédito, será notificado o sujeito passivo então vinculado com o fato gerador, sendo posteriormente alienando o bem objeto da tributação (móvel ou imóvel), o adquirente é responsável pelos fatos geradores anteriores, não havendo necessidade de outra constituição, outra notificação e a possibilidade de abertura de outro processo administrativo para impugnação.

Por disposição legal, o adquirente já sabe que terá de arcar com os créditos tributários oriundos de fatos geradores anteriores à data de aquisição, não havendo se falar em nova notificação do responsável para pagar ou apresentar defesa administrativa.

Havendo exigência de que seja feita uma notificação ao responsável, é de se perguntar a que título essa notificação se daria, pois o crédito já estaria definitivamente constituído, tanto que já existiria execução fiscal em curso.

Acaso se entenda que se trata de nova constituição, surgirá o problema relativo à decadência, pois, tendo em conta que a regra geral do termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador (art. 173, I, do CTN), quando da alienação do bem pode ser que não seja mais possível realizar esse novo lançamento dentro do prazo decadencial, sendo importante atentar para o fato de que o prazo decadencial não se suspende e a única causa de interrupção é a anulação por vício formal do lançamento anteriormente realizado (art. 173, II, do CTN).

E mais, essa exigência imposta pela aplicação que está sendo conferida à Súmula 392/STJ implica, também, repercussão no que concerne ao prazo prescricional para a cobrança do crédito.

Explica-se. Constituído o crédito definitivamente, tem início o prazo prescricional para a propositura da execução (art. 174, *caput*, do CTN), mesmo que tenha sido o crédito constituído apenas contra o contribuinte, a prescrição também está correndo contra o responsável, pois a prescrição leva em consideração o aspecto objetivo da constituição da dívida.

Importante atentar, que a interrupção da prescrição em relação ao antigo proprietário interrompe, também, a prescrição contra o responsável:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. **ITR. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADQUIRENTE. PRESCRIÇÃO. CITAÇÃO DO ANTIGO PROPRIETÁRIO. INTERRUÇÃO.**

1. Hipótese em que se discute a cobrança de ITR relativo ao exercício de 1986 com relação a imóvel alienado para o agravante em 1989. A Execução foi iniciada com a citação do alienante em 1990.

2. O fato gerador ocorreu quando o vendedor era proprietário do imóvel, o que o torna contribuinte do ITR. O novo titular do bem, que o adquire sem comprovação de recolhimento dos tributos imobiliários, torna-se responsável solidário pelo débito, nos termos do art. 130 do CTN.

**3. A citação do contribuinte (alienante do imóvel) interrompe a prescrição com relação ao responsável solidário (adquirente), nos termos do art. 125, III, do CTN. Precedente da Segunda Turma.**

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 643.846/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 17/06/2009)

Ocorre que essa interrupção em relação ao contribuinte faz com que a Fazenda Pública tenha que providenciar a citação do responsável no prazo de cinco anos após a citação do contribuinte, sob pena de ser decretada a prescrição em relação ao sujeito passivo indireto. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. SÓCIO-GERENTE. CITAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. INTERRUÇÃO.

1. A prescrição, em ação de execução fiscal, somente se considera interrompida quando da efetiva citação do sócio, não tendo o mero despacho que a ordenar o condão de interromper o lapso prescricional. Resp nº 401.525-RJ, DJ de 23/09/2002.

**2. A citação do contribuinte interrompe a prescrição em relação ao responsável tributário, verificando-se a ocorrência desta se transcorridos mais de cinco anos entre aquela citação e a citação do sócio co-responsável. Precedentes.**

3. Recurso Especial desprovido.

(REsp 521.051/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/09/2003, DJ 20/10/2003, p. 223)

Entendendo a jurisprudência que é incabível o redirecionamento para o adquirente em face da Súmula 392/STJ, tal circunstância impõe à Fazenda Pública o ajuizamento de nova execução contra o responsável e, com isso, maior possibilidade de não conseguir o despacho de citação para o responsável dentro do prazo quinquenal.

Ante o exposto, esse entendimento de impossibilidade do redirecionamento da execução fiscal para o adquirente do bem objeto da tributação pode acabar dando azo à decadência ou à prescrição do crédito tributário quando da cobrança a ser direcionada ao responsável tributário.

Além disso, a atual jurisprudência acaba permitindo que as partes, através de sucessivas alienações, furtem o adimplemento da obrigação tributária gerando uma situação de decadência ou prescrição do crédito.

## **5. DA POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL DIANTE DA COMPROVAÇÃO DO ATO DE SUCESSÃO**

Tendo em vista os obstáculos que estão sendo impostos à atuação da Fazenda Pública na cobrança de seus créditos oriundos de tributos reais, defende-se uma revisão do entendimento pretoriano com base na própria jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se demonstra.

A tese que aqui se defende é a de que, diante de uma situação em que está provado o ato de sucessão, no caso, a aquisição do bem, a Fazenda Pública é legitimada a requerer a cobrança dos tributos devidos do responsável tributário por sucessão na propriedade do bem, não se aplicando a vedação da Súmula 392.

O correto seria exigir da Fazenda Pública a prova de que houve o ato ensejador da responsabilidade por sucessão, *aquisição* do bem objeto da tributação, para que seja permitida a alteração do pólo passivo da execução. Provada a *aquisição*, estaria legitimada a mudança.

Não se pode esquecer que nos tributos reais a hipótese de incidência recai sobre o bem, ainda que o contribuinte seja sempre uma pessoa, é o bem, considerado em si, que tem sua manifestação de riqueza tributada, no caso dos impostos, e que também é levado em consideração para mensurar o valor a ser pago, nos casos de demais tributos, como as taxas, por exemplo.

Tratando-se da cobrança de tributos cujos fatos geradores sejam a propriedade, a posse (com *animus domini*) ou o domínio útil de bens, o crédito, por disposição legal, acompanha a coisa ao longo das transferências de propriedade que venham a ocorrer.

O fato de o objeto da tributação e, conseqüentemente, da execução judicial, ter sido alienado, não deve ser considerado motivo, por si só, a obrigar a Fazenda Pública ao ajuizamento de uma nova ação contra o atual proprietário que, desde a aquisição, já possuía a condição de sujeito passivo indireto com base nos arts. 130 e 131 do CTN.

Quando se trata de alienação no curso da execução fiscal, deve ser utilizado um raciocínio que pode ser extraído do art. 42, § 1º, do Código de Processo Civil, na medida em que a alienação do bem litigioso pode alterar a legitimidade das partes se houver consentimento do autor, além do que, os efeitos da sentença prolatada entre as partes originárias são estendidos ao adquirente. Eis o fundamento processual:

Art. 42. A alienação da coisa ou do direito litigioso, a título particular, por ato entre vivos, não altera a legitimidade das partes.

**§ 1º O adquirente ou o cessionário não poderá ingressar em juízo, substituindo o alienante, ou o cedente, sem que o consinta a parte contrária.**

§ 2º O adquirente ou o cessionário poderá, no entanto, intervir no processo, assistindo o alienante ou o cedente.

**§ 3º A sentença, proferida entre as partes originárias, estende os seus efeitos ao adquirente ou ao cessionário.**

Como é a própria Fazenda Pública quem está requerendo a alteração do pólo passivo e a responsabilidade tributária do adquirente decorre de lei, independentemente da sua vontade, não há porque se negar essa mudança.

Diante das regras de responsabilidade previstas nos arts. 130 e 131, I, do CTN, o que aqui se afirma é que, perante uma situação em que esteja provada a *aquisição* do bem, estará legitimada a Fazenda Pública a requerer a cobrança dos tributos devidos do responsável por sucessão na propriedade. Esse mesmo raciocínio deve ser aplicado para todos os casos de responsabilidade tributária decorrente de sucessão.

No caso dos tributos reais, essa conclusão decorre da própria natureza desses, que são aqueles que se cobram em razão do patrimônio ou de considerações objetivas e econômicas independentes da situação do devedor<sup>7</sup>. O tributo real ignora aspectos pessoais

---

<sup>7</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 18ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. p. 377.

do contribuinte (nível de renda, número de dependentes, etc.), predominando as características objetivas na configuração do fato gerador<sup>8</sup>.

Tem-se que os tributos reais geram obrigações tributárias *propter rem*, nesse sentido, inclusive, já se pronunciou o STJ:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DO IMÓVEL RURAL. LEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO POSSUIDOR DIRETO (PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO/POSSUIDOR INDIRETO (PROMITENTE VENDEDOR). DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. LEI 9.065/95.

...

**4. Os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponible encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações propter rem, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.**

**5. Conseqüentemente, a obrigação tributária, quanto ao IPTU e ao ITR, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos imponíveis anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN,** verbis:

"Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis: I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Vide Decreto Lei nº 28, de 1966) (...)"

13. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. Proposição de verbete sumular.

(REsp 1073846/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)

Havendo responsabilidade por sucessão na propriedade de um dado bem, móvel ou imóvel, é de se atentar que essa sucessão dá-se no plano da obrigação tributária por modificação subjetiva passiva. *O sucessor passa a ocupar a posição do antigo devedor, no*

---

<sup>8</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 17ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 111.

*estado em que a obrigação se encontrava na data do evento que motivou a sucessão*<sup>9</sup>. Assim, se quando da sucessão o crédito já estava devidamente constituído, não há se falar em nova notificação para que o responsável pague ou apresente defesa administrativa, ele recebe a dívida na situação em que ela se encontrava.

Mostra-se equivocado o argumento de que a mudança de pólo passivo implicaria alteração no lançamento. O ato de constituição frente ao contribuinte continua válido, apenas a cobrança estaria sendo redirecionada para o responsável tributário, não havendo se falar em nova constituição do crédito contra o adquirente.

Nesse momento, é importante atentar que a própria jurisprudência do STJ admite o redirecionamento da execução fiscal do contribuinte para o responsável mesmo que o nome desse não conste da certidão de dívida ativa, desde que a situação ensejadora da responsabilidade esteja devidamente comprovada nos autos. É o caso do redirecionamento da execução para os representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado, sócios-gerentes, por exemplo. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES.

1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08).

**2. Sob o aspecto processual, mesmo não constando o nome do responsável tributário na certidão de dívida ativa, é possível, mesmo assim, sua indicação como legitimado passivo na execução (CPC, art. 568, V), cabendo à Fazenda exequente, ao promover a ação ou ao requerer o seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que há de ser uma das hipóteses da responsabilidade subsidiária previstas no direito material.** A prova definitiva dos fatos que configuram essa responsabilidade será promovida no âmbito dos embargos à execução (REsp 900.371, 1ª Turma, DJ 02.06.08; REsp 977.082, 2ª Turma, DJ de 30.05.08), observados os critérios próprios de distribuição do ônus probatório (EREsp 702.232, Min. Castro Meira, DJ de 26.09.05).

3. No que se refere especificamente à prova da dissolução irregular de sociedade, a jurisprudência da Seção é no sentido de que "a não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção iuris tantum de dissolução irregular (EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08).

---

<sup>9</sup> AMARO, Luciano. AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 17ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 346.

4. No caso, o acórdão recorrido atestou que a empresa não funciona no endereço indicado, estando com suas atividades paralisadas há mais de dois anos, período em que não registrou qualquer faturamento.

5. Recurso especial improvido.

(REsp 1096444/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 30/03/2009)

O mesmo raciocínio do precedente *supra* deve ser aplicado quando a responsabilidade decorrer de sucessão na propriedade de bens, desde que a Fazenda Pública prove o ato de aquisição. Na verdade, em qualquer hipótese de responsabilidade por sucessão, desde que provado o ato lide dá causa (a aquisição do bem, do estabelecimento comercial, a morte, etc.).

Dessa maneira, não se estará alterando qualquer elemento da obrigação tributária, mas, sim, atendendo ao aspecto subjetivo dessa quando se realiza a integração do sujeito passivo indireto ao pólo passivo do processo de execução.

Também, o fato de a aquisição do bem ter ocorrido antes do ajuizamento da execução fiscal não pode, por si só, levar à impossibilidade de inclusão do responsável e extinção da execução, uma vez que a tardia informação a respeito da alienação do imóvel não pode ser imputada, necessariamente, à Fazenda Pública. E até mesmo porque, em relação à responsabilidade do art. 135 do CTN, o STJ admite o redirecionamento e o ato que deve ser provado pelo Fisco – ilícito cometido pelo sócio-gerente – geralmente ocorreu antes do ajuizamento da execução.

Na verdade, o não conhecimento a respeito da transferência dos bens, na maioria dos casos, deve-se a omissão dos contribuintes em atualizarem seus dados cadastrais, bem como na morosidade do trâmite de informação entre os órgãos responsáveis pelo registro das alienações e a administração tributária<sup>10</sup>. Nada obstante, no caso de o lançamento realizado contra quem não é mais contribuinte (contra o antigo proprietário quando o bem já foi alienado), de fato, a cobrança se mostra insubsistente.

---

<sup>10</sup> Havendo citação do antigo proprietário e tendo esse que vir a juízo alegar não mais ser o proprietário do bem, sua exclusão do pólo passivo ensejará a condenação da Fazenda Pública em honorários advocatícios, apenas se tinha ela como identificar o atual proprietário do imóvel antes do ajuizamento da ação.



Assim, provando a Fazenda Pública a situação ensejadora da responsabilidade, o ato jurídico de aquisição/sucessão, será possível a alteração do pólo passivo do contribuinte para o responsável, da mesma forma que já entende o STJ no que concerne à reponsabilidade do sócio-gerente, ainda que o nome desse não conste da CDA.

## **6. CONCLUSÕES**

Tendo em vista as considerações acima delineadas, cumpre pontuar as conclusões que podem ser extraídas:

1. O direito positivo brasileiro permite a alteração do título executivo extrajudicial da execução fiscal (a CDA) até a decisão de primeira instância;

2. A Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça veda a substituição/emenda da CDA para alterar o pólo passivo do processo de execução;

3. A vedação contida na parte final da Súmula 392/STJ tem sido utilizada para impedir o redirecionamento das execuções fiscais de tributos reais para os adquirentes dos bens móveis e imóveis;

4. A restrição que está sendo imposta à atuação judicial da Fazenda Pública desconsidera a natureza jurídica dos tributos reais, bem como ignora as regras de responsabilidade por sucessão previstas no Código Tributário Nacional;

5. A impossibilidade de alteração do pólo passivo nas execuções fiscais de tributos reais quando provada a transferência do bem pode levar a questionamentos quanto à ocorrência de decadência ou prescrição do crédito em relação ao responsável;

6. Da mesma forma que se admite o redirecionamento da execução fiscal para um dos responsáveis previstos no art. 135 do CTN (o sócio-gerente, por exemplo), ainda que esse não tenha seu nome incluído na CDA, desde que provada a situação ensejadora de responsabilidade, deve ser admitido o redirecionamento da execução fiscal do contribuinte para o responsável, nos casos de responsabilidade por sucessão previstos o CTN, quando provado pela Fazenda Pública o ato que implica tal circunstância.