



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO PÚBLICO
PROGRAMA DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

LEONEL MARQUES SILVA SÁ

**EFEITOS DA COISA JULGADA DIANTE DA SUCESSÃO EMPRESARIAL POR
INCORPORAÇÃO NAS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS**

FORTALEZA

2021

LEONEL MARQUES SILVA SÁ

EFEITOS DA COISA JULGADA DIANTE DA SUCESSÃO EMPRESARIAL POR
INCORPORAÇÃO NAS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS

Monografia apresentada ao Curso de
Graduação em Direito da Universidade Federal
do Ceará, como requisito parcial à obtenção do
título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado
Segundo.

FORTALEZA

2021

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo autor

S113e Sá, Leonel.

Efeitos da Coisa Julgada diante da sucessão empresarial por incorporação nas relações jurídicas tributárias
/ Leonel Sá. – 2021.

41 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Curso de Direito, Fortaleza, 2021.

Orientação: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo.

1. sucessão empresarial. 2. Incorporação societária. 3. Coisa julgada em matéria tributária. 4. relações jurídicas tributárias. I. Título.

CDD 340

LEONEL MARQUES SILVA SÁ

EFEITOS DA COISA JULGADA DIANTE DA SUCESSÃO EMPRESARIAL POR
INCORPORAÇÃO NAS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS

Monografia apresentada ao Curso de
Graduação em Direito da Universidade Federal
do Ceará, como requisito parcial à obtenção do
título de Bacharel em Direito.

Aprovada em: ___/___/_____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Doutoranda Isabelly Cysne Augusto Maia
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Carlos Cesar Sousa Cintra
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Agradeço a Deus que me permitiu realizar esse sonho, depois de árduas batalhas e ensinamentos.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por tudo que me permitiu realizar e por nunca ter me abandonado.

À minha família, pelo apoio incondicional que me estimulou a realizar meus objetivos de vida.

Ao meu querido pai, por sempre me inspirar a buscar e conquistar meus objetivos e por ser o pai mais incrível que eu pude ter na vida. A você, meu querido e amado pai, que terei eternas saudades, dedico-te não só esta conquista, mas todas que hão de vir.

A professora Dr. Maria Naiula Monteiro Pessoa, por ter me ajudado bastante nessa minha trajetória acadêmica e por ser tão encantadora.

Ao professor orientador Dr. Hugo de Brito Machado Segundo, pela acessibilidade e presteza que demonstrou.

Aos professores da banca examinadora, pela disponibilidade e presteza da leitura.

Aos professores da Faculdade de Direito, por compartilhar os aprendizados e contribuir para meu aperfeiçoamento profissional e pessoal.

A todos os amigos e colegas de turma, pelos grandes momentos de alegrias e aflições compartilhados.

Aos meus amigos, por contribuírem imensamente na minha formação extra-acadêmica.

“Sem sonhos, a vida não tem brilho. Sem metas, os sonhos não têm alicerces. Sem prioridades, os sonhos não se tornam reais. Sonhe, trace metas, estabeleça prioridades e corra riscos para executar seus sonhos. Melhor é errar por tentar do que errar por se omitir!”

(Augusto Cury)

RESUMO

A sucessão empresarial por incorporação é um fenômeno bastante presente na realidade brasileira. No campo tributário, o mencionado fenômeno é pouco regulamentado e possui insuficiência de doutrina e jurisprudência abordando o tema. No que tange aos efeitos da coisa julgada em matéria tributária decorrente da sucessão empresarial por incorporação, muito se discute se a incorporadora poderá se valer da coisa julgada benéfica da incorporada para garantir direito próprio e vice-versa. Neste sentido o trabalho posto visa verificar os efeitos da coisa julgada diante da sucessão empresarial por incorporação nas relações jurídicas tributárias. Desta forma, questiona-se os efeitos da coisa julgada para a incorporada e incorporadora, diante da sucessão empresarial por incorporação. Tendo o trabalho como objetivo geral, analisar os efeitos da coisa julgada em matéria tributária diante da sucessão empresarial por incorporação nas relações jurídicas tributárias. A pesquisa justifica-se por evidenciar o impacto financeiro e a insegurança jurídica no âmbito das relações jurídicas-tributárias decorrentes de sucessão empresarial, em virtude da escassez de jurisprudência e doutrina versando sobre a matéria. A metodologia de pesquisa utilizada foi exploratória, utilizando-se de pesquisas bibliográficas por meio de levantamento de livros, jurisprudências e leis para embasarem a pesquisa. Como resultado, concluiu-se que sobre os processos transitados em julgado da incorporada, no momento sucessão empresarial, a incorporadora, somente sucederá os direitos existentes em nome da sucedida, não podendo se valer da decisão desta para exigir créditos em nome próprio. No que se refere ao alcance da ação transitada em julgado da incorporadora sobre a sucedida, a decisão poderá abranger o período da incorporada se a sucessão empresarial tiver ocorrido antes do ajuizamento da ação e, evidentemente, se a sucedida não tiver uma ação já transitada sobre o mesmo objeto.

Palavras-chave: Sucessão Empresarial. Incorporação. Coisa Julgada em Matéria Tributária.

ABSTRACT

Business succession by incorporation is a very present phenomenon in the Brazilian reality. In the tax field, the phenomenon is poorly regulated and has insufficient doctrine and jurisprudence on the subject. With regard to the effects of res judicata in tax matters arising from business succession by incorporation, there is much debate as to whether a developer can make use of the res judicata beneficial by the merged company to guarantee its own right and vice versa. In this sense, the work set aims to verify the effects of res judicata on the business succession by incorporation in the tax legal relations. In this way, the effects of res judicata for the incorporated and incorporating company are questioned, given the business succession by incorporation. Having the work as a general objective, analyze the effects of res judicata in tax matters presented of the business succession by incorporation in the tax legal relations. The research is justified by highlighting the financial impact and legal uncertainty in the scope of legal-tax relations arising from business succession, due to the lack of jurisprudence and doctrine dealing with the matter. The research methodology used was exploratory, using bibliographical research through a survey of books, jurisprudence and laws to support the research. As a result, it is thought that regarding the processes that are final and unappealable for the merged company, at the time of business succession, the merging company will only succeed the existing rights in the name of the location, and cannot use its decision to claim credits in its own name. With regard to the scope of the unappealable action of the developer on the application, the decision may cover the period of incorporation if the business succession has occurred before the filing of the action and, of course, if there is no action already passed on the same object.

Keywords: Business Succession. Incorporation. Thing judged in Tax Matters.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CC	Código Civil
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
REsp	Recurso Especial
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TRF	Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 SUCESSÃO EMPRESARIAL	15
2.1 Sucessão empresarial por Incorporação	17
2.1.1 Da sucessão dos efeitos da coisa julgada tributária	22
2.1.1.1 Relação Jurídico Tributário Instantânea	24
2.1.1.2 Relação Jurídico Tributário Continuada	26
3 ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	34
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
5 REFERÊNCIAS	38

1 INTRODUÇÃO

A sucessão empresarial é um fenômeno que acontece frequentemente no Brasil: empresas são fundidas, incorporadas e cindidas buscando um melhor potencial econômico/financeiro ou uma melhor competitividade etc. Dentro dessas hipóteses de sucessão empresarial, destaca-se a incorporação que ocorre quando uma empresa chamada de incorporada é comprada por outra denominada de incorporadora.

Assim, quando da incorporação, a empresa incorporadora adquire todos os direitos e obrigações da incorporada. Muito se discute os limites desses direitos sucedidos, principalmente em relação aos direitos advindos de processos judiciais tributários. Sabe-se que na incorporação, a empresa sucedida deixa de existir no ordenamento jurídico, perdendo sua personalidade jurídica.

Com a extinção da personalidade jurídica da incorporada, a incorporadora é a detentora da legitimidade para pleitear qualquer direito da sucedida, devendo, nas ações em andamento, efetuar a regularização processual por meio da substituição do polo ativo da demanda.

É bastante debatido os efeitos da coisa julgada nessas relações tributárias, uma vez que em matéria tributária, contribuintes pleiteiam em juízo o direito de buscar créditos expressivos, ou de declarar a inexistência de relação jurídica tributária sobre determinada legislação. Uma vez que existe direitos transitados em julgado em nome da incorporada e incorporadora antes da incorporação, questiona-se se a sucessora pode de se valer da coisa julgada da sucedida e vice-versa.

Neste sentido o trabalho posto visa verificar os efeitos da coisa julgada em matéria tributária diante da sucessão empresarial por incorporação. Desta forma, questiona-se quais os efeitos da coisa julgada, para a incorporada e incorporadora diante da sucessão empresarial por incorporação? Por meio dessa indagação, serão analisados os principais aspectos da legislação, e o entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre o tema.

Como objetivos da pesquisa, intenta-se analisar a sucessão empresarial por incorporação; estudar os tipos de relações jurídicas tributárias e apresentar os impactos das ações de matéria tributária transitadas em julgado e as que estão em andamento, quando da incorporação, na empresa incorporadora e incorporada.

A pesquisa justifica-se por evidenciar o impacto econômico/financeiro e a insegurança jurídica no âmbito das relações jurídicos-tributárias decorrentes de sucessão empresarial, em virtude de possuir pouca jurisprudência e doutrina versando sobre a matéria. A metodologia de pesquisa utilizada foi exploratória, utilizando-se de pesquisas bibliográficas por meio de levantamento de livros, jurisprudências e leis para embasarem a pesquisa.

O desenvolvimento da pesquisa se divide em três etapas: primeiramente, é analisado o instituto da sucessão empresarial, destacando os tipos de reorganizações societárias, com ênfase na sucessão por incorporação. Em segundo lugar, são apresentados os tipos de relações jurídicas tributárias: instantâneas e continuadas, enfatizando as principais particularidades de cada uma delas. Por fim, a pesquisa analisa os efeitos tributários, nas ações em tramitação e, principalmente, nas ações transitadas em julgado quando ocorre o fenômeno da sucessão empresarial por incorporação societária nas relações jurídicas acima apontadas.

As contribuições que a pesquisa pode trazer são proporcionar estudos e debates sobre o tema, incentivando uma maior participação doutrinária e amadurecimento jurisprudencial e da legislação sobre o tema.

A pesquisa teve natureza exploratória, pois conforme Gil (2002) a pesquisa exploratória tem a finalidade de tornar determinado problema mais acessível, buscando deixar mais claro, tendo como principal foco o aprimoramento de ideias. Essa pesquisa visou abordar os efeitos da coisa julgada diante da sucessão empresarial por incorporação nas relações jurídicas tributárias.

Em relação aos procedimentos, foi realizada uma pesquisa bibliográfica. De acordo com Medeiros (2012), essa pesquisa é feita a partir de fontes secundárias, documentação indireta, imprescindíveis para a pesquisa. É adquirida, principalmente, por meio do levantamento de livros, jurisprudências e artigos científicos.

Destaca-se ainda a natureza qualitativa da pesquisa, pois segundo Beuren (2009), a pesquisa qualitativa busca conhecer a natureza de determinado fenômeno social, concebendo análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado.

A técnica de coleta, análise e interpretação de dados deu-se pela pesquisa bibliográfica. Conforme Marconi e Lakatos (2002) a pesquisa bibliográfica permite analisar determinado problema com um novo olhar sobre o mesmo. A pesquisa foi feita entrando no site do Jusbrasil e dos tribunais superiores, plataforma que permite encontrar jurisprudências/decisões do ordenamento jurídico brasileiro.

No site do Jusbrasil foram utilizados os seguintes filtros dentro do campo Jurisprudências: extinção da pessoa jurídica; sucessão empresarial; matéria tributária; sucessão empresarial por incorporação; incorporação societária; sucessão empresarial, litispendência; identidade de partes.

Apresentou-se as jurisprudências sobre sucessão empresarial em matéria tributária encontradas no site do Jusbrasil e dos tribunais superiores (STJ e STF) e constatou-se o baixo percentual de decisões que versam sobre o tema. Dentre as jurisprudências encontradas, enfatizou-se a do Superior Tribunal de Justiça que sustentou que a coisa julgada benéfica da incorporadora poderá abranger períodos da incorporada, desde que cumprindo determinados requisitos evidenciados ao longo do trabalho.

Analisando as doutrinas, legislações e jurisprudências sobre o tema, será atingindo o objetivo final da pesquisa que é verificar os efeitos da coisa julgada em matéria tributária nos processos judiciais decorrentes de sucessão empresarial por incorporação. Logo, o trabalho enfatiza os pontos principais do assunto mencionado, destacando o comportamento do poder judiciário e o entendimento da doutrina sobre a questão acima apontada.

2 SUCESSÃO EMPRESARIAL

Vido (2020) afirma que as alterações nas estruturas societárias são maneiras das sociedades se reorganizarem a fim de unir forças, aperfeiçoar os relacionamentos com os clientes internos e externos da organização, além disso, há o propósito de se solidificar no mercado que está cada vez mais competitivo e globalizado.

Por sua vez, Lenza e Chagas (2020, n.p) sustentam que

os arranjos interempresariais são bastantes comuns, tendo em vista a necessidade de dinamizar os recursos disponíveis para o desenvolvimento de determinada atividade. Além da participação societária, talvez seja mais vantajoso aos empresários remodelarem a estrutura jurídica da sociedade que compõem, tendo em vista a possibilidade de que, após as alterações do tipo de sociedade, o capital da sociedade reste fortalecido, a capacidade de gerenciamento tenha sido incrementada, mesmo que a concentração empresarial econômica, do ponto de vista objetivo, resulte no desaparecimento coletivos envolvidos nas operações de concentração de sociedades empresárias.

Os artigos 1.113 a 1.122 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) e os artigos 220 a 234 da Lei nº 6.404/1975 (Lei das Sociedades por Ações) regulam as formas das empresas se reorganizarem societariamente: Transformação, Fusão, Cisão e Incorporação. A certidão, passada pelo registro do comércio, da incorporação, fusão ou cisão, é documento hábil para a averbação, nos registros públicos competentes, da sucessão, decorrente da operação, em bens, direitos e obrigações (art. 234, Lei nº 6.404, 1976).

A Transformação ocorre quando a empresa quer mudar o tipo societário, independentemente de dissolução ou liquidação da sociedade (art. 1.113, Código Civil, 2002). Campinho (2020, n.p) afirma que a transformação “representa mera mutação na sua roupagem, sem lhe afetar a personalidade jurídica. Contudo, deve obedecer aos preceitos reguladores da constituição e inscrição próprios do tipo em que vai converter.”

Porém, para alterar a modalidade de constituição da empresa é necessário o consentimento de todos os sócios, salvo se já estivesse estipulado no ato constitutivo a prescindibilidade (art. 1.114, Lei nº 10.406, 2002). Dessa forma, por exemplo, se uma sociedade limitada quiser se transformar em uma sociedade anônima, é necessária a aprovação de todos os sócios da mesma, salvo se tiver especificado no contrato a não obrigatoriedade.

A Fusão ocorre quando 2 (duas) ou mais empresas se unem para constituir uma nova sociedade, que sucederá nos direitos e obrigações (art. 1.119, Lei nº 10.406, 2002). Nogueira (2018, n.p) afirma que “a fusão é a execução de atos tendentes à reunião de duas ou mais sociedades para formar uma nova, que lhes sucederá em todos direitos e obrigações”.

Já a Cisão “é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.” (art. 229, Lei nº 6.404, 1976).

Na cisão com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da companhia extinta. A companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão. (art. 233, Lei nº 6.404, 1976).

Em relação a Incorporação, ocorre sempre que 1 (uma) ou mais empresas são absorvidas por outra que assume todos os direitos e obrigações das empresas incorporadas (art. 1.116, Lei nº 10.406, 2002). Posteriormente a aprovação dos atos da incorporação, a empresa incorporadora providencia a averbação no registro próprio da extinção da (s) empresa (s) incorporada (s) (art. 1.118, Lei nº 10.406, 2002).

Conforme o Código Tributário Nacional (CTN), a pessoa jurídica que resultar das reorganizações societárias de fusão, transformação ou incorporação é responsável pelos tributos devidos até a extinção da sociedade fusionada, transformada ou incorporada (art. 132, Lei nº 5.172, 1966). Schoueri (2021, n.p) pontua a má técnica do legislador ao incluir a transformação dentro dos casos da sucessão, uma vez que nesse fenômeno não há outra pessoa jurídica, mas a mera mudança da mesma pessoa antes existente.

Lopes Filho (2021, p.2) aponta que

Mesmo que as atividades industriais, comerciais ou os serviços da empresa incorporada continuem materialmente a ser exercidos sem dissolução de continuidade, há uma descontinuidade jurídica mediante a mudança da titularidade. A partir desse instante, as atividades e os elementos de empresa passam a ser da incorporadora, exercitados em seu nome e a título próprio, integrando-se ao conjunto de suas demais atividades e bens. Há uma sucessão universal de direitos e obrigações, respondendo a incorporadora por eles, quase sempre, nos limites da incorporação.

Costa (2021) destaca que apesar do artigo 132 do Código Tributário Nacional não mencionar a hipótese de cisão, a doutrina é uníssona quanto a aplicabilidade do mencionado

artigo quando da ocorrência do fenômeno cisão. Ademais, o mencionado autor pontua que “a finalidade da norma é dificultar a burla à responsabilização do sucessor, na situação em que se der a extinção da pessoa jurídica em débito e, em sequência, a constituição de outra empresa ou firma individual, por sócio remanescente ou pelo espólio” (COSTA, 2021, n.p).

Houve uma grande discussão ao longo do tempo se a responsabilidade tributária por sucessão empresarial também abrangeria as multas moratórias e punitivas, uma vez que na literalidade do artigo 132 do CTN, só há menção expressa a tributos. Até que em 2015, diante de vários casos repetitivos, o STJ pacificou entendimento, ampliando a abrangência da responsabilidade da sucessora para as multas, por meio da Súmula 554:

Súmula 554-STJ: Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.

STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/2015.

Quando da extinção da empresa sucedida, não é mais necessário normatizar a responsabilidade das sociedades sucessoras por uma razão óbvia: não existe mais patrimônio daquela, mas sim o da sucessora formado pela união de bens, direitos e obrigações que eram próprios e os transferidos da sucedida.

2.1 Sucessão empresarial por Incorporação

A partir da extinção da empresa incorporada, todo o patrimônio dela é transferido para a empresa incorporadora. Todo seu ativo (bens e direitos), bem como seu passivo (obrigações) são repassados para a sociedade sucessora. Conseqüentemente, o patrimônio da incorporadora é formado pelo conjunto de bens, direitos e obrigações próprios e dos advindos da empresa sucedida.

Logo, quando da extinção, não existe mais de patrimônio da empresa sucedida, mas sim da empresa sucessora que herdou todos direitos e obrigações presentes no momento da morte da empresa incorporada. Nessa transferência patrimonial, ocorre o fenômeno da sucessão empresarial em que, nas ações em andamento, a sociedade sucessora ocupará a posição processual (sujeito ativo ou passivo) no litígio da sucedida:

Art. 110. Ocorrendo a morte de qualquer das partes, dar-se-á a sucessão pelo seu espólio ou pelos seus sucessores, observado o disposto no art. 313, §§ 1º e 2º. (art.

110, Código Processo Civil, 2015).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - INCORPORAÇÃO - SUCESSÃO PROCESSUAL - APELAÇÃO NÃO CONHECIDA PELO TRIBUNAL ESTADUAL POR AUSÊNCIA DE HABILITAÇÃO NOS AUTOS DA INCORPORADORA - NÃO APLICAÇÃO DO ART. 13 DO CPC – DECISÃO MONOCRÁTICA QUE DEU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, CASSANDO O ACÓRDÃO E DETERMINANDO O RETORNO DOS AUTOS PARA JULGAMENTO DO APELO.

INSURGÊNCIA DO APELADO.

1. A jurisprudência desta Corte é pacífica quanto à aplicabilidade do art. 13 do CPC no segundo grau de jurisdição.

2. Havendo incorporação (art. 227 da Lei nº 6.404/1976), não há que se falar em ilegitimidade ad causam da incorporadora, mas em sucessão processual, sendo imprescindível que o julgador, aplicando o art. 13 do CPC, determine a regularização subjetiva do processo, com a habilitação do sucessor e a consequente correção da representação processual.

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp 1106986/MT, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 04/11/2014, DJe 14/11/2014) - g.n.

O AgRg no REsp 1106986/MT discutiu o direito da incorporadora se habilitar aos autos em segunda instância, conforme jurisprudência do STJ, entendimento sustentado pelo artigo 13 do antigo CPC/1973: “Art. 13. Verificando a incapacidade processual ou a irregularidade da representação das partes, o juiz, suspendendo o processo, marcará prazo razoável para ser sanado o defeito.” (art. 13, Lei nº 5.869, 1973).

Nas instâncias ordinárias foram proferidas decisões reconhecendo ilegitimidade ad causam da incorporada, por não mais existir no mundo jurídico, uma vez que a incorporadora não se habilitou nos autos dos embargos do devedor. A sucessora interpôs recurso especial alegando violação aos artigos 13, 458 e 535 do CPC, sustentando que o tribunal deveria tê-la intimada para regularização da representação processual.

O STJ, por meio de decisão monocrática, reconheceu o direito da incorporadora, o qual foi reafirmado no AgRg no REsp, alegando a jurisprudência pacífica do STJ quanto a aplicabilidade do artigo 13 do CPC/73 no segundo grau de jurisdição. Segundo o STJ, em observância ao princípio da instrumentalidade das formas, a regularização na representação processual é vício sanável nas instâncias ordinárias, mesmo em segundo grau de jurisdição, não devendo o julgador extinguir o processo sem antes conferir oportunidade à parte de suprir a irregularidade.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF) possuem julgados sustentando que o fenômeno da sucessão processual por incorporação aplica-se, analogicamente, a sucessão por morte de pessoa física:

PROCESSUAL CIVIL. INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO PROCESSUAL. AGRAVO REGIMENTAL INTERPOSTO POR TERCEIRO (INCORPORADOR). SOCIEDADE RECORRIDA (INCORPORADA) EXTINTA. DEMONSTRAÇÃO POSTERIOR AO ATO DE INTERPOSIÇÃO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA N. 115 DO STJ, APLICADA POR ANALOGIA. 1. Conforme disciplina a Lei n. 6.404, de 15.12.1976 (Lei das Sociedades por Ações), a incorporação - operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra - enseja a extinção da personalidade jurídica da sociedade incorporada, equiparando-se, para efeitos legais, à morte da pessoa física ou natural. 2. Ocorrendo a extinção da pessoa jurídica pela incorporação, cumpre à sociedade incorporadora, no momento da interposição do recurso dirigido à instância especial, fazer prova da ocorrência deste fato e requerer seu ingresso na demanda no lugar da incorporada (sucessão processual). 3. É aplicável, por analogia, a inteligência da Súmula n. 115 do STJ, em relação ao recurso interposto anteriormente à regularização subjetiva da demanda. 4. Agravo regimental não provido.

(STJ, REsp 895577 AgR, Relator Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19/10/2010, acórdão eletrônico DJe divulg. 27-10-2010)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. LEGITIMIDADE DA ALTERAÇÃO NO POLO ATIVO DA DEMANDA. INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO PROCESSUAL. EXTINÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA SOCIEDADE INCORPORADA. EQUIPARAÇÃO À MORTE DA PESSOA FÍSICA OU NATURAL. AGRAVO IMPROVIDO.

(STF, RE 567907 AgR, Relator Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, julgado em 17/04/2012, acórdão eletrônico DJe-086 divulg. 03-05-2012 public. 04-05-2012)

Dinamarco (2004) coaduna com o entendimento acima, afirmando que com a extinção da pessoa jurídica, não apenas o patrimônio da sucedida será transferido à sucessora, como também a legitimidade ativa e passiva dos processos judiciais e administrativos a fim de garantir os interesses daquela.

O RE 567907 que discutia a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, reafirmou o entendimento do STF de que com a incorporação, há a extinção da personalidade jurídica da sociedade incorporada, equiparando-se, para efeitos legais, à morte da pessoa física ou natural e enseja a sucessão processual, independentemente do de acordo da parte contrária.

Dessa forma, em decorrência da sucessão empresarial, conclui-se que, quando da incorporação, a incorporadora deve realizar a regularização processual nos processos em andamento da extinta incorporada, em que a sucessora poderá sub-rogar no direito a ser reconhecido em favor da extinta sucedida.

É preciso se atentar quais são os direitos a serem revelados quando da sucessão empresarial nas ações em andamento. Esse direito a ser declarado na sentença está evidenciado na petição inicial, na medida que a partir dela que se delimita o objeto litigioso.

O CPC/15 traz os requisitos necessários para que a petição inicial seja considerada a apta para acionar o poder judiciário, buscando do direito pretendido pelo autor. Uma vez não cumprindo essas imposições legais, o juiz extinguirá o processo sem resolução do mérito (art. 485, Lei 13.105, 2015).

Conforme o art. 319 do CPC/15 são quesitos imprescindíveis da petição inicial:

Art. 319. A petição inicial indicará:

I - o juízo a que é dirigida;

II - os nomes, os prenomes, o estado civil, a existência de união estável, a profissão, o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, o endereço eletrônico, o domicílio e a residência do autor e do réu;

III - o fato e os fundamentos jurídicos do pedido;

IV - o pedido com as suas especificações;

V - o valor da causa;

VI - as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados;

VII - a opção do autor pela realização ou não de audiência de conciliação ou de mediação. (art. 319, Lei 13.105, 2015).

Bueno (2021) divide o art. 319 em dois blocos. O primeiro refere-se aos requisitos relativos à identificação da demanda: das partes (inciso II), causa de pedir (inciso III) e do pedido (inciso IV). Os demais incisos apresentam o desenvolvimento válido e regular do processo: competência (inciso I), valor causa (V), as provas que o demandante pretende produzir (VI) e possibilidade de realização de audiência de mediação e conciliação (VII).

No que tange as partes, Sá (2020) defende que é a união de dois requisitos: (i) é necessário figurar em um processo; (ii) e defender um direito. Ademais o autor cita que existe quatro formas de se tornar parte em um processo: ajuizando uma demanda; sendo demandado; por sucessão processual; por intervenção de terceiros.

A causa de pedir é composta por dois elementos: fatos e fundamentos jurídicos. A doutrina, para diferenciá-los, divide a causa de pedir em próxima e remota. Para Gonçalves e Lenza (2021) os doutrinadores não possuem uma uniformidade na classificação. Uma parte da doutrina identifica a causa de pedir próxima pelos fatos e a causa de pedir remota pelos fundamentos. Logo, estes autores pontuam a necessidade de referenciar a nomenclatura quando for distinguir as causas de pedir.

Thamay (2019) afirma que o pedido é o objeto da ação e é por meio dele que os limites objetivos das causas são fixados e, conseqüentemente, devido ao princípio da congruência, a decisão judicial. Monnerat (2020) ressalta que o juiz só age quando for provocado e no limite da provocação (princípio da inércia jurisdicional), sendo vedado ao juiz proferir decisão diversa daquela que foi pretendida pelo autor.

É no pedido da petição inicial que se encontra o direito pretendido pelo autor e, por sua vez, é o que pode ser pleiteado pela sucessora quando da incorporação, salvo nas hipóteses em que não tiver ocorrido a citação do réu, em que o autor/incorporador, poderá aditar ou alterar o pedido ou a causa de pedir sem o consentimento do requerido (art. 329, I, Lei 13.105, 2015) ou até o saneamento do processo mediante o aceite do demandado, assegurado o contraditório (art. 329, I, Lei 13.105, 2015).

Dessa forma, exceto nas hipóteses previstas expressamente em lei, o objeto (direitos e obrigações) da sucessão processual encontra-se delimitado no direito pleiteado pelo autor/incorporado na inicial, não sendo possível estender os efeitos da decisão para além daquilo que foi estabelecido no pedido da inicial. Por consequência, a empresa sucessora, após regularização processual para alteração do polo em que a sucedida se encontrava como litigante, só poderá se valer, estritamente, do direito em nome da extinta incorporada e não poderá pleitear direito próprio.

Outro fato importante para se destacar é, quando da incorporação, a incorporada e incorporadora possuírem ações sobre o mesmo tema. Nessa hipótese, questiona-se se há o fenômeno da litispendência. O CPC/15 afirma que há litispendência quando há duas ações que possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido (art. 337, § 1º a 3º, Lei 13.105, 2015).

Não foram encontradas jurisprudências dos tribunais superiores (STF e STJ) sobre o assunto mencionado, mas é razoável inferir que como não havia identidade de partes, não poderia haver o fenômeno da litispendência. Dessa forma, quando da incorporação, se houver ações da incorporada e incorporadora versando sobre o mesmo direito, é pertinente deduzir que pela ausência das mesmas partes, há ausência de litispendência e, por consequência, as duas ações podem continuar existindo.

Caso haja decisões conflitantes da sucedida e sucessora versando sobre o mesmo objeto, as relações jurídicas serão regidas no limite delas, respeitando a decisão da incorporada e incorporadora. Logo se a incorporada tiver uma coisa julgada desfavorável obrigando a pagar determinado tributo e, por outro lado, a incorporadora possui decisão favorável desobrigando o pagamento sobre o mesmo tributo, com a incorporação, se a sucedida ainda continuar em atividade (agora como filial da sucessora), a sucessora não poderá utilizar sua decisão para deixar de pagar o tributo da sucedida, pois o que prevalece é a decisão desta.

2.1.1 Da sucessão dos efeitos da coisa julgada tributária

Superado o entendimento de que com a incorporação todos os processos em curso são assumidos processualmente pela sociedade incorporadora, resta-se verificar, na ocasião da sucessão empresarial, os efeitos dos processos que já tinham transitado em julgado, ou seja, avaliar a possibilidade da empresa incorporadora se beneficiar da coisa julgada da incorporada.

A coisa julgada divide-se em coisa julgada formal e coisa julgada material. Conforme Lunardi (2018, n.p) “a coisa julgada formal torna a sentença indiscutível no processo em que foi proferida. Ocorre coisa julgada formal quando não cabe mais recurso. Trata-se de um fenômeno endoprocessual, isto é, produz efeitos apenas dentro de determinado processo.”

Gonçalves (2021) afirma que a coisa julgada formal é um fenômeno intraprocessual que torna a sentença imutável e definitiva dentro do processo em que foi proferida. Ademais, Bueno (2021) destaca que a coisa julgada formal encerra a etapa cognitiva do processo.

Por sua vez, quando há observância do conteúdo decisório da etapa cognitiva fora do processo, estamos diante da coisa julgada material. Bueno (2021, n.p) afirma que esta “representa a característica de indiscutibilidade e imutabilidade do quanto decidido “fora” do processo, com vistas a estabilizar as relações de direito material tais quais resolvidas perante o mesmo juízo ou qualquer outro.”

Segundo Gonçalves (2021), “a ocorrência de coisa julgada material produz efeitos endo e panprocessuais”. Podemos inferir que, primeiramente, há ocorrência da coisa julgada formal (endoprocessual), em que não é cabível mais recurso dentro daquele processo e, posteriormente, dos efeitos da decisão que não pode mais ser discutido em nenhum mais processo (panprocessual).

De acordo com o Código de Processo Civil/2015 “denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.” (artigo 502, Lei 13.105, 2015). Gonçalves (2021) destaca que o termo “decisão de mérito” utilizado no art. 502 do CPC/2015 abrange as decisões interlocutórias, as sentenças e os acórdãos que percorre os pedidos.

Lopes Filho (2021, p.9) afirma que

“É a partir do trânsito em julgado, portanto, que a sentença definitiva se reveste da autoridade da coisa julgada material, entendida esta como condição de imutabilidade da solução dada pelo juiz, que se torna imune a contestações juridicamente relevantes, tanto no âmbito do processo em que foi prolatada como em qualquer outro, vinculando as partes.

Lunardi (2021) pontua que para fazer coisa julgada material, são necessários cumprir 4 requisitos: que seja decisão judicial; que haja coisa julgada formal; que a decisão de seja definitiva/mérito; e que a decisão tenha sido proferida em cognição exauriente.

Outro questionamento importante é saber o que faz coisa julgada na sentença. Para chegar na conclusão necessária, é preciso relembrar os elementos essenciais dela, destacado nos incisos I a III do artigo 489 do CPC/15:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a summa do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem. (art. 489, I a III, Lei 13.105, 2015).

O artigo 504 do CPC/2015 determina que não fazem coisa julgada os motivos e a verdade dos fatos (artigo 504, Lei 13.105, 2015). Dessa forma, conclui-se que há coisa julgada material somente sobre o dispositivo da sentença, excluindo desse fenômeno os fundamentos. Assim preceitua a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. PROMOÇÃO POR MERECIMENTO. COISA JULGADO. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. I - Como a decisão recorrida foi publicada sob a égide da legislação processual civil anterior, observam-se em relação ao cabimento, processamento e pressupostos de admissibilidade dos recursos, as regras do Código de Processo Civil de 1973, diante do fenômeno da ultratividade e do Enunciado Administrativo n. 2 do Superior Tribunal de Justiça. II - Conforme explicitado no acórdão ora recorrido, ainda que o acórdão tenha, nos fundamentos do julgado, afastado o direito à promoção por merecimento, o dispositivo manteve incólume a sentença. III - Assim, tendo transitado em julgado a decisão que manteve integralmente a sentença, é forçoso concluir que a coisa julgada efetivamente contemplou não apenas a inclusão do nome do agravado no Quadro de Acesso por Merecimento da PMMA, mas, além disso, considerou-o candidato habilitado para a promoção ao posto de Major QOPM, assim como disposto no acórdão ora atacado. IV - **Isso porque a jurisprudência desta Corte firmou o entendimento de que somente a parte dispositiva da sentença é alcançada pela coisa julgada material. Por essa razão, os fundamentos de fato e de direito em que se baseou a sentença não são atingidos pela coisa julgada e podem ser reapreciados em outra ação** (art. 469 do CPC/73, atual art. 504 do CPC/15). Neste sentido: AgRg no REsp 1498093/SP, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, TERCEIRA TURMA, julgado em

16/06/2015, DJe 25/06/2015; REsp 1321438/MA, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, Rel. p/ Acórdão Ministra MARIA ISABEL GALLOTTI, QUARTA TURMA, julgado em 26/05/2015, DJe 17/12/2015. V - Agravo interno improvido.

Conforme disciplina o artigo 506 do CPC/2015, “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.” (artigo 506, Lei 13.105, 2015). Contudo, quando há a sucessão empresarial, ocorre uma exceção à regra disposta no mencionado artigo, uma vez que a sociedade sucessora herda todos os direitos e obrigações da sucedida. Dessa forma, a incorporadora poderá fazer jus aos direitos advindos da incorporada.

Tesheiner (1999), há tempos, defendia que a coisa julgada atinge os sucessores das partes. O autor afirmava que “a extensão da coisa julgada aos sucessores não infringia o artigo 472 do CPC de 1973, atual artigo 506 do CPC atual, sustentando que a alienação lhes transfere os cômodos e os incômodos, os ônus, vantagens, direitos, deveres e obrigações.”

No que tange a coisa julgada de natureza tributária, é preciso delinear os efeitos sobre duas relações jurídicas distintas: a instantânea e a continuada.

2.1.1.1 Relação Jurídico Tributário Instantânea

De acordo com Zavascki (2008, p.3):

Instantânea é a relação jurídica decorrente de fato gerador que se esgota imediatamente, num momento determinado, sem continuidade no tempo, ou que, embora resulte de fato temporalmente desdobrado, só atrairá a incidência da norma quando estiver inteiramente formado.

Schoueri (2021) afirma que em direito tributário, instantâneo é aquele que se esgota, por sua própria natureza, num certo lapso temporal, não tendendo a reproduzir-se. Dessa forma, por mais que sejam duradouras as tratativas entre as partes em um negócio jurídico, este ainda será instantâneo, pois se esgotará na sua conclusão.

Amaro (2019, n.p.) destaca que

o fato gerador do tributo é dito instantâneo quando sua realização se dá num momento do tempo, sendo configurado por um ato ou negócio jurídico singular que, a cada vez que se põe no mundo, implica a realização de um fato gerador e, por consequência, o nascimento de uma obrigação de pagar tributo. Tal se dá, por exemplo, com o imposto de renda incidente na fonte a cada pagamento de rendimento, ou com o imposto incidente na saída de mercadorias, na importação de bens, na realização de uma operação de compra de câmbio, e em tantas outras situações, nas quais um único ato ou contrato ou operação realiza, concretamente,

um fato gerador do tributo, que se repete tantas vezes quantas essas situações materiais se repetirem no tempo.

Paulsen (2021, n.p) ressalta que” em um ato ou negócio jurídico que se perfaz num dado e certo momento, em razão da sua própria dinâmica ou descrição, dizemos que estamos diante de fato geradores instantâneos.“ Carvalho (2015, n.p) reitera que “os fatos geradores seriam instantâneos, quando se verificassem e se esgotassem em determinada unidade de tempo, dando origem, cada ocorrência, a uma obrigação tributária autônoma”.

Dessa forma, quando surge a obrigação tributária de pagar o ITCMD toda vez que ocorrer uma doação, quando a empresa ganha o direito de não pagar determinado débito de um tributo, estamos diante de uma relação jurídica instantânea. São fatos específicos que encerram a relação jurídica em um determinado lapso de tempo, não se renovando em situações futuras.

Bezana e Araujo (2018) afirmam que “as decisões transitadas em julgado, a favor da incorporada, em relação a tributo de incidência instantânea, tem repercussão favorável na empresa incorporadora, pois se trata de ato jurídico perfeito que já surtiu seus efeitos no mundo jurídico.”

Alves e Lobato (2014) defendem que embora o CTN não traga expressamente a possibilidade da sucessora se aproveitar dos créditos da sucedida, no que tange aos crédito de ICMS, a incorporadora poderá se utilizar dos créditos acumulados pela incorporada em virtude a) dos princípios da capacidade contributiva, da não-cumulatividade e da vedação ao confisco; b) baseados nos artigos 116 do Código Civil, 227 da Lei das Sociedades Anônimas e 132 do CTN; c) e por obrigações fiscais dos estados federativos que impões deveres jurídicos instrumentais de guardas de livros fiscais.

Logo, as decisões transitadas em julgado das relações jurídicas instantâneas de empresas extintas por incorporação podem ser aproveitadas pelas sucessoras, uma vez que esta é detentora de todos os direitos quando da incorporação. Da mesma forma que é detentora de direitos, ela também está obrigada a cumprir todas as decisões desfavoráveis dessas relações jurídicas, mas claro, sempre no limite daquilo que foi especificado no pedido e sentenciado.

Não há que se falar em aproveitamento da coisa julgada que beneficia a empresa incorporada para incorporadora, uma vez que o direito ali estabelecido foi delimitado nos contornos da lide, onde em nenhum momento a sucessora participou da relação jurídica processual. Por consequência, a incorporadora não tem como exigir um direito que não fez

jus, que não foi solicitado quando do litígio, podendo somente executar/compensar o direito restrito da sucedida. Bem é verdade que, conforme já foi mencionado, o artigo 506 do CPC/15 delimita que a sentença faz coisa julgada às partes entre quais é dada. (artigo 506, Lei 13.105, 2015).

Lopes Filho (2021) sustenta “que a coisa julgada toca apenas a relação jurídica da incorporada, conforme posta em juízo por ela, não prejudicando nem beneficiando as relações jurídicas da incorporadora, que não aquelas absorvidas da incorporada e os efeitos da solução judicial devem ser suportados pela incorporadora, nos limites da sucessão.”

Barreto Júnior (2005) defende que nas relações jurídicas instantâneas cujo fato gerador ocorreu antes da sucessão empresarial, a empresa sucessora poderá se valer da coisa julgada benéfica da sucedida. Seu raciocínio deriva do artigo 132 do CTN, pois, se não respeitada, seria imposta obrigação já declarada inexigível por decisão judicial.

Administrativamente, podemos destacar a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) Nº 1717/2017 que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. O artigo 16 da mencionada instrução estabelece que “na hipótese de sucessão empresarial, terá legitimidade para pleitear a restituição a empresa sucessora”. (artigo 16, IN Nº 1.717, 2017).

2.1.1.2 Relação Jurídico Tributário Continuada

Quando se refere-se as relações jurídicas de trato continuado, em que o direito adquirido pela empresa incorporada, propaga-se no tempo, torna-se mais difícil verificar os efeitos da decisão para empresa incorporadora. Por exemplo, um direito adquirido da extinta incorporada para o não recolhimento de determinado tributo em que a obrigação tributária que se renova periodicamente pode ser utilizada pela incorporadora? A resposta é incerta e complexa, pois, desde logo, cabe destacar que não há uniformidade das doutrinas e jurisprudência sobre a matéria em comento.

Gomes (2015) afirma que as relações jurídicas continuativas se projetam no tempo e têm por objeto obrigações homogêneas de tratos sucessivos. Por sua vez, Amaro (2019, n.p.) destaca que

O fato gerador do tributo chama-se continuado quando é representado por situação que se mantém no tempo e que é mensurada em cortes temporais. Esse fato tem em comum com o instantâneo a circunstância de ser aferido e qualificado para fins de determinação da obrigação tributária, num determinado momento de tempo (por exemplo, todo dia “x” de cada ano) (...) O fato gerador dito continuado considera-se ocorrido, tal qual o fato gerador instantâneo, num determinado dia, sem indagar se as características da situação se alteram ao longo do tempo; importam as características presentes no dia em que o fato se considera ocorrido. Isso, como dissemos, aproxima o fato continuado do fato instantâneo. A qualificação que o matiza, na verdade, põe em destaque tratar-se não de situação que ocorre e se esgota a cada instante de tempo em que ela se põe, mas de situação duradoura, que pode manter-se estável ao longo do tempo.

Carvalho (2015, n.p) afirma que “os fatos geradores continuados abrangeriam todos os que configurassem situações duradouras, que se desdobrassem no tempo, por intervalos maiores ou menores.”

De acordo com Torres (2010, p.86)

“relações tributárias continuativas são aquelas caracterizadas por um estado que se prolonga no tempo, de eventos que tendem a se repetir, numa sucessão de fatos jurídicos tributários. Não decorre de ‘estado de sujeição permanente à tributação’, mas do encadeamento de fatos jurídicos tributários sucessivos, segundo critérios semelhantes definidos em lei”.

Para Machado (1998, p.169):

“A relação jurídica continuativa é peculiar aos tributos relacionados com ocorrências que se repetem, formando uma atividade mais ou menos duradoura. Por isso mesmo os contribuintes, sujeitos passivos dessa relação, inscrevem-se em cadastro específico, que se faz necessário precisamente em virtude da continuidade dos acontecimentos relevantes do ponto de vista tributário. Na relação jurídica continuativa, ou continuada, muita vez até a determinação do valor a ser pago pelo contribuinte depende não apenas de um fato tributável, mas do encadeamento dos fatos que a integram, como acontece no Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e no Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), tributos ditos não cumulativos.”

Souza Júnior (2015, p.4) adverte “que nem toda relação jurídica tributária continuativa projetará efeitos futuros dentro de uma relação processual. A eficácia futura da

sentença dependerá da natureza da demanda posta em juízo, examinada de acordo com a causa de pedir e o pedido deduzido no processo.”

Um assunto bastante difícil e comum que emerge quando da sucessão empresarial, é se a coisa julgada benéfica da sucedida que trata de relação jurídica continuada, por exemplo, uma decisão que afasta o recolhimento de determinado tributo, pode ser aproveitada pela sucessora. Bezana e Araujo (2018) sustentam que a “legislação processual garante a imutabilidade das decisões transitadas em julgado apenas para as partes litigantes. Assim, teríamos um primeiro obstáculo a ser superado, pois a empresa incorporadora não foi parte da ação judicial que afastou o recolhimento de determinado tributo continuado.”

Barreto Junior (2005) sustenta que nas relações continuadas, a empresa incorporadora não poderá se valer da coisa julgada da incorporada para reger relações jurídicas futuras, somente podendo aplicar para as relações até a data da incorporação. Seu raciocínio deriva do artigo 132 do CTN e pela ausência de identidade de partes. O autor defende que caso a sucessora queira se valer do direito da sucedida, deve promover nova discussão da matéria em juízo.

Por sua vez, Lopes Filho (2021, p.11) destaca que

No caso das relações jurídicas continuadas, o dever de suportar os efeitos persiste apenas e tão somente enquanto persistirem as relações continuadas de direito substancial decididas em juízo, devendo se verificar caso a caso quando isso ocorre ou não; c) em sendo direito disponível, a sucessora poderá alterar os efeitos da decisão, entrando em acordo com a parte contrária; d) não sendo alcançado pelo limite subjetivo da coisa julgada, a incorporadora não é alcançada pela imutabilidade da decisão, podendo levar a matéria a juízo, mas respeitando os efeitos da decisão já tomada em face da incorporada.

No julgamento do REsp 780605/RS pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), o ministro Castro Meira defendeu que o artigo 227 da Lei nº 6.404/76 não garante que a empresa sucessora (incorporadora) possa pleitear um direito próprio da decisão que garantiu um direito para empresa sucedida (incorporada), ou seja, a incorporadora só pode pleitear a execução de um direito da incorporada, não podendo estender os benefícios para si mesma.

Neste julgado, a empresa incorporadora, baseado no artigo art. 227 da Lei nº 6.404/76, sucessora de direitos e obrigações da incorporada, na hora de executar a sentença que reconheceu à incorporada a possibilidade do creditamento do crédito-prêmio de IPI, entendeu que poderia executar também créditos de IPI próprios. O STJ afirmou que não há como pretender que o mencionado artigo garanta à sucessora o direito de ter seus próprios

créditos incluídos na liquidação de julgado, que se restringe aos créditos reconhecidos da empresa incorporada.

A segunda turma do TRF-4 negou, por unanimidade, a extensão dos efeitos da decisão da empresa incorporada para incorporadora:

TRIBUTÁRIO. INCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA. EXTENSÃO DOS EFEITOS DE DECISÃO JUDICIAL À EMPRESA INCORPORADORA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Embora disponha o art. 227 do Código Civil no sentido de que 'a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações', não gera a consequência ora pretendida pela autora de estender um direito reconhecido judicialmente, como no caso, a imunidade dos produtos comercializados pela empresa incorporada, aos produtos comercializados pela empresa incorporadora. 2. O fato da empresa incorporadora ter substituído a empresa incorporada no pólo ativo de ação ordinária não faz com que o direito lá pleiteado abranja as suas operações e produtos, uma vez que a substituição processual ocorreu em virtude da incorporação, no entanto, a demanda versa apenas e tão somente sobre as operações e produtos da empresa incorporada até sua extinção. 3. Nessa linha de raciocínio, o pagamento do IRPJ pela autora não se mostra indevido, eis que os créditos de IPI invocados não foram reconhecidos administrativamente, sendo considerada não declarada a compensação efetuada.

(TRF-4 - AC: 50033355120144047000 PR 5003335-51.2014.404.7000, Relator: CLÁUDIA MARIA DADICO, Data de Julgamento: 07/07/2015, SEGUNDA TURMA)

Esse julgado tratou-se da pretensão pela empresa incorporadora de estender a imunidade tributária reconhecida a sua extinta incorporada a não se sujeitar ao Imposto sobre Produtos Industrializados dos produtos asfálticos em face de seu enquadramento como derivados de petróleo, por força do art. 155, §3 da Constituição Federal, tendo em vista que com a incorporação, a sucessora é detentora de direitos e obrigações da sucedida.

A segunda turma do TRF-4 entendeu que a sucessão de direitos e obrigações previstas no artigo 227 do Código Civil de 2002, não gera o direito pretendido pela sucessora de estender o direito reconhecido judicialmente da sucedida aos produtos comercializados por aquela. O tribunal citou o artigo 472 do antigo CPC/1973, afirmando que a sentença não tem o condão de beneficiar terceiros alheios ao processo em que foi proferida, fazendo coisa julgada apenas entre as partes.

Ademais, a mencionada turma confirmou o entendimento do juízo a quo de que a incorporadora somente poderia se utilizar dos créditos de IPI da extinta incorporada e, caso quisesse obter o mesmo direito, deveria ingressar com ação buscando a imunidade para os produtos que comercializava.

Existem decisões do judiciário que possibilitaram a sucessora a se utilizar da decisão transitada em julgado da sucedida, com base no entendimento de que com a incorporação, a sucessora herda os direitos e obrigações da sucedida. O Tribunal de Justiça do estado do Rio do Grande do Sul reconheceu essa possibilidade:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COISA JULGADA E INCORPORAÇÃO. ART. 1.116, CC/02. A incorporadora sucede a empresa absorvida em seus direitos e obrigações, art. 1.116, CC/02. Por isso, a definição, coberta pela coisa julgada, quanto a relacionamento jurídico-tributário específico, transmite-se à incorporadora. VERBA HONORÁRIA. CASO CONCRETO. ADEQUAÇÃO. Nenhum reproche merece a sentença, quanto à verba honorária, atenta ela às circunstâncias do caso concreto.
(Apelação Cível Nº 70060254612, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, Julgado em 30/07/2014)

Nesse julgado, tratava-se de apelação interposta pelo Município contra sentença proferida no Mandado de Segurança que concedeu o direito da incorporada, que, posteriormente, tornou-se filial da incorporadora, a excluir da base de cálculo do ISS determinados materiais utilizados nos serviços de concretagem. O TJ do RS afirmou que as obrigações relativas à extinta incorporada submetiam-se à coisa julgada quando da incorporação, pois conforme o artigo 1.116 do Código Civil de 2002, a incorporadora sucedia todos os direitos e obrigações da incorporada.

Da mesma forma, a primeira turma do TRF-4 julgou favorável a mencionada utilização:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. INCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA. EXTENSÃO DOS EFEITOS DE DECISÃO JUDICIAL À EMPRESA SUCESSORA. POSSIBILIDADE. 1. Os efeitos de decisão proferida nos autos de processo judicial promovido pela empresa incorporada podem ser aproveitados pela empresa incorporadora, que a sucedeu nos direitos e obrigações, inclusive com a absorção das operações comerciais.
(TRF-4 - APELREEX: 006301 RS 2007.71.08.006301-8, Relator: ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, Data de Julgamento: 14/07/2010, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: D.E. 20/07/2010)

Neste processo, a empresa incorporadora utilizou a decisão da extinta incorporada na classificação fiscal de mercadorias importadas, não recolhendo assim impostos e contribuições sociais cobradas pela União por considerar outra classificação fiscal e por entender que a sucessora não ostentava da condição beneficiária da classificação adquirida em juízo pela sucedida.

A primeira turma do TRF-4 entendeu que não se pode negar o aproveitamento pela sucessora de uma decisão judicial da sucedida pelo simples fato dela não mais existir no ordenamento jurídico em virtude do fenômeno da sucessão empresarial e reafirmou o entendimento de que os efeitos da decisão proferida nos autos de processo judicial promovido

pela empresa incorporadora podem ser aproveitados pela empresa incorporada, que a sucedeu nos direitos e obrigações, inclusive com a absorção das operações comerciais.

Ao ver do autor, a decisão da sucedida só alcança os seus créditos e não da sucessora, valendo do mesmo entendimento de que, quando da extinção, os direitos existentes eram somente da incorporada, não podendo a incorporadora se valer de um direito que não fez jus.

Portanto, quando da incorporação, a sucessora poderá aplicar a coisa julgada benéfica a incorporada somente abrangendo os créditos da sucedida. Caso a incorporadora queira se valer do direito reconhecido pela incorporada é necessário que aquela ajuíze ação solicitando ao juízo a pretensão.

Outro apontamento importante sobre os efeitos da coisa julgada, refere-se a possibilidade da coisa julgada benéfica da incorporadora abranger períodos da empresa incorporada. Depois da incorporação, a sucedida, uma vez extinta, perdeu a personalidade jurídica para pleitear um direito, sendo que a sucessora terá a legitimidade para ajuizar demandas de períodos anteriores a sucessão, uma vez que é detentora dos direitos e obrigações da incorporada:

“PROCESSO CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - LEGITIMIDADE ATIVA. 1. Empresa que foi extinta e sucedida por outra não pode ir a juízo em nome próprio. 2. As obrigações da sociedade extinta, bem assim os direitos de que seja titular, deverão ser geridos pela sucessora. 3. Mandado de segurança defeituosamente impetrado, sem possibilidade de correção. 4. Recurso ordinário improvido.” (RMS 11934 / TO, Min. Eliana Calmon; DJ 17.03.2003)

PROCESSUAL CIVIL. REDE FERROVIÁRIA FEDERAL S. A. INCORPORAÇÃO DA FEPASA. ESTADO DE SÃO PAULO. RESPONSABILIDADE CONTRATUAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM. - O contrato, por consubstanciar lei entre as partes, não produz efeitos na esfera juridicamente protegida de terceiros que não tomaram parte na relação jurídica de direito material. - A fixação contratual da responsabilidade do Estado de São Paulo pelo pagamento de complementação de pensões e aposentadorias não repercute no vínculo jurídico que os credores do benefício mantêm com a empresa incorporada pela Rede Ferroviária Federal S. A, que na qualidade de sucessora de todos os direitos e obrigações, tem legitimidade para figurar no polo passivo das ações por eles ajuizadas. - Recurso especial conhecido e provido (STJ, RESP 252867/SP; RECURSO ESPECIAL 2000/0028097-6, Rel. Min. Vicente Leal, 6ª Turma, DJ de 05/02/2001)

O STJ, por meio do RESP 645455/MG, firmou o entendimento de que a incorporadora poderia aproveitar os créditos da extinta incorporada, desde que a incorporação tenha ocorrido antes do ajuizamento da ação, uma vez que, quando do ajuizamento da ação pela incorporadora, a incorporada não tinha mais capacidade processual para pleitear direito

em nome próprio, sendo a sucessora, detentora de direitos e obrigações da sucedida, que possui a legitimidade para pleitear créditos desta:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO DE SENTENÇA. EMPRESA INCORPORADORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULOS DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS, DAS CONTRIBUIÇÕES DAS EMPRESAS INCORPORADAS. POSSIBILIDADE. PROVIMENTO DO RECURSO.

1. Em apreciação recurso especial desafiado de acórdão, assim ementado (fls. 186):

"PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO DE SENTENÇA - VERBA HONORÁRIA: INCLUSÃO DE CRÉDITOS NÃO OBJETO DO JULGADO: IMPOSSIBILIDADE - AGRAVO PROVIDO.

1. Ajuizada a ação para compensação de valores indevidamente recolhidos, a execução da verba honorária, fixada em percentual incidente sobre o total compensado, somente pode ter por base os valores recolhidos pela autora e não valores outros advindos de créditos referentes a empresas incorporadas, porque esses valores não foram objeto do pedido, que se ateve à compensação dos valores indevidamente recolhidos pela autora, ou seja, em nome próprio. A compensação dos valores recolhidos pela empresa incorporada demanda ação própria, em que a sucessora/incorporada deve explicitar a origem dos recolhimentos.

2. Agravo provido.

3. Peças liberadas pelo Relator em 09/04/2003 para publicação do acórdão."

Se, à época da interposição da ação ordinária de declaração de inexistência de relação jurídica cumulada com ação de repetição de indébito via compensação em face de recolhimento indevido de contribuições previdenciária junto ao INSS., as empresas Q.C. PARTICIPAÇÕES LTDA. e TANGIRU TRANSPORTES LTDA. já haviam sido incorporadas, havendo a recorrente apresentado nos autos as guias de recolhimento relativas, é correta a inclusão dos créditos relativos às mesmas na conta de liquidação de sentença.

2. "A incorporação é a operação pela qual uma sociedade absorve outra, que desaparece. A sociedade incorporada deixa de operar, sendo sucedida a direitos e obrigações pela incorporadora" (Direito Societário, Marlon Tomazette).

3. Se a empresa não mais existe, responde por suas obrigações e direitos a empresa incorporadora. Destarte, correta a inclusão dos créditos relativos às empresas Q. C. Participações Ltda. e Tangiru Transportes Ltda. em conta de liquidação de sentença, tendo em vista que as mesmas comprovaram nos autos o recolhimento indevido da contribuição previdenciária debatida e sua incorporação antes da distribuição do processo de conhecimento, por uma das autoras, ora Recorrente, qual seja, Indústrias Químicas Cataguases, que lhes sucedeu em todos os direitos e obrigações.

4. Recurso especial conhecido e provido.

(REsp 645.455/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/11/2004, DJ 09/05/2005, p. 307)

Nesse julgado discutiu a questão da inclusão na base de cálculo dos honorários advocatícios os valores recolhidos indevidamente das contribuições das empresas incorporadas anteriormente ao ajuizamento da ação ordinária de declaração de inexistência de relação jurídica cumulada com ação de repetição de indébito via compensação, em face de recolhimento indevido de contribuições previdenciária junto ao INSS, fundamentados na sucessão de todos e direitos e obrigações com o fenômeno da incorporação, conforme o artigo 227 da Lei 6404/76 e 1116 do Código Civil/2002.

O Tribunal Regional Federal da 1ª Região entendeu ser necessária a propositura de ação em nome próprio pela empresa incorporada a fim de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária. O STJ reformou o acórdão afirmando

que na época do ajuizamento da ação as empresas sucedidas já tinham sido incorporadas e devidamente apresentadas as guias de recolhimentos, sendo correto o pleito da incorporadora de incluir os créditos das incorporadas na liquidação de sentença.

Entendimento diverso seria se a incorporação tivesse ocorrido depois do ajuizamento da ação, pois a empresa incorporada, no momento da ação pela sucessora, tinha personalidade jurídica, como consequência, capacidade processual para pleitear direitos em nome próprio. Dessa forma, a sucessora só pode se valer dos possíveis direitos da sucedida a partir da data da incorporação, sendo que os direitos anteriores a extinção, nessa hipótese, devem ser pleiteados em ação apartada.

Coadunando com o entendimento, administrativamente, a Delegacia da Receita Federal proferiu decisão de que a coisa julgada que beneficia a empresa incorporadora não operará efeitos nas relações jurídicas da empresa incorporada anteriores à incorporação, tendo em vista a ausência do elemento "identidade de partes":

COISA JULGADA EM FAVOR DA INCORPORADORA. EXTENSÃO DOS EFEITOS À INCORPORADA. A coisa julgada que beneficia a empresa incorporadora não operará efeitos nas relações jurídicas da empresa incorporada anteriores à incorporação, tendo em vista a ausência do elemento "identidade de partes". RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pedir restituição, mesmo nas hipóteses de norma declarada inconstitucional, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do recolhimento indevido (Ato Declaratório SRF 96/99). SEMESTRALIDADE. O art. 6º da Lei Complementar nº 07/1970 não determina que o PIS seja apurado com base no faturamento verificado no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Trata-se de simples fixação de prazo de vencimento, que posteriormente foi alterado, sem que tais alterações tivessem sua validade questionada. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Os pedidos de compensação que estavam pendentes de apreciação pela autoridade administrativa, quando da entrada em vigor da MP nº 66/02, são considerados declarações de compensação. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. A ciência da decisão que não homologa a compensação deve ser efetuada antes do prazo de cinco anos prescrito pelo art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 10.833/2003. Após o transcurso deste prazo, não é dado à Administração pretender não homologar a compensação declarada. (Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo, 9ª Turma. Acórdão nº. 16-16594. Julgamento em 04.03.2008)

3 ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Demonstrou-se, ao longo do trabalho, os diversos tipos de reorganizações societárias: Cisão, Fusão, Transformação e Incorporação. Essas reestruturações acontecem por diversos motivos, seja buscando maior espaço em determinada região brasileira ou no mercado internacional; ou almejando ser mais competitivo em determinado segmento, aumentando o market share sobre determinados produtos; ou aspirando uma maior sinergia entre a empresa e a sociedade, dentre outros fatores.

O trabalho objetivou a focar nas relações jurídicas tributárias decorrentes da sucessão empresarial por incorporação. É sabido que, quando do mencionado fenômeno, todos os direitos e obrigações da sucedida são transferidos para sucessora. Logo, a incorporadora torna-se titular dos processos em tramitação da incorporada e, conforme jurisprudência do STJ, deve-se regularizar a representação processual nos autos, por meio da substituição processual dos polos ativo e passivo das ações.

Foi demonstrado também que, segundo julgados do STJ e STF, com a sucessão empresarial por incorporação, há a extinção da personalidade jurídica da sociedade incorporada, equiparando-se, para efeitos legais, à morte da pessoa física ou natural, ensejando a sucessão processual nos termos do artigo 110 do CPC/2015, independentemente da anuência da parte contrária.

Dessa forma, na medida em que a pessoa jurídica incorporada, não mais existindo, ou seja, não havendo mais personalidade jurídica e, por consequência, capacidade processual para figurar nos polos das ações, deve a incorporadora, detentora da legitimidade processual por sucessão empresarial, prosseguir com a regularização processual nos autos dos processos.

Evidenciou-se que as relações jurídicas tributárias podem ser instantâneas e continuadas. A primeira refere-se a fatos que se encerram em um determinado período, não se renovando em situações futuras, sendo cada fato uma obrigação ou direito autônomo. Por exemplo, pode ser a discussão de um auto de infração que se considera indevido; um pagamento de tributo que não se renova; a repetição de indébito de tributo efetuado a maior ou que foi considerado ilegal etc.

No que diz respeito as relações jurídicas tributárias continuadas, apontou-se que são fatos que se renovam ao longo do tempo. Um exemplo bem elucidativo e atual no nosso ordenamento jurídico, seria uma decisão que garantiu o direito de determinada empresa a

excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Toda vez que a empresa realizar o fato gerador do ICMS, que acontece diariamente e são sucessivos, na medida que há circulação de mercadoria com a transferência de titularidade, esse tributo deve ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Ressaltou-se no trabalho a importância do instituto da coisa julgada, principalmente quando for analisar os efeitos dela no fenômeno da incorporação empresarial. Destacou-se a diferença da coisa julgada formal (endoprocessual) e material (panprocessual), destacando a indiscutibilidade e imutabilidade desta, gerando os efeitos da decisão para dentro e fora do processo.

Ademais, enfatizou-se os elementos essenciais da sentença (relatório, fundamentos e dispositivo), destacando a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça que firmou o entendimento de que somente a parte dispositiva da sentença é alcançada pela coisa julgada material. Por essa razão, os fundamentos de fato e de direito em que se baseou a sentença não são atingidos pela coisa julgada e podem ser reapreciados em outra ação.

Em relação aos efeitos da incorporação nas relações jurídicas tributárias, quando for uma relação instantânea, não há muita complexidade, pois, por ser obrigações ou direitos autônomos e bem delimitados, a incorporadora poderá pleitear o direito garantido pela incorporada, inclusive, administrativamente tem Instrução Normativa da Receita Federal que garante, na hipótese de sucessão empresarial, a legitimidade da sucessora para pleitear a restituição do crédito da empresa sucedida”. (artigo 16, IN Nº 1.717, 2017).

Por sua vez, nas relações jurídicas tributárias continuadas, os efeitos da incorporação são mais complexos e difíceis de delimitação. Conforme entendimento do STJ no REsp 780605/RS, a incorporadora só garante o direito em nome da incorporada, não podendo se utilizar da ação da sucedida para garantir direito próprio, pois, no momento da sucessão, o objeto da lide já estava delimitado e especificado no pedido, sendo que a sentença sempre terá como base os limites da lide.

Cabe destacar que foram encontradas poucas decisões versando sobre a hipótese acima e inclusive foram encontrados julgados conflitantes de turmas de um mesmo tribunal regional federal: 1ª e 2ª turma do TRF-4. Porém, como o STJ é a última instância que julga legislação infraconstitucional, apesar de ser antiga a decisão da corte (do ano de 2007), foi a única encontrada sobre o assunto e que coaduna com os entendimentos doutrinários majoritários apresentados.

Caso a empresa incorporadora queira se valer do direito pleiteado nas ações em andamento da extinta incorporada, aquela deverá solicitar nos autos, se não tiver ocorrido a estabilização processual, a pretensão para que juiz estabeleça o contraditório e possa sentenciar, concedendo o direito tanto para sucessora como para sucedida.

Ademais, analisou-se que, apesar de não haver decisões dos tribunais superiores, é razoável inferir que, quando a incorporada e incorporadora possuem ação sobre o mesmo objeto, não há o fenômeno da litispendência em virtude da ausência de identidade de partes, pois, de acordo com artigo 337, §1º, 2º e 3º do CPC/2015, ocorre a litispendência quando há duas ações que possuem as mesmas partes, causa de pedir e pedido. pedido (art. 337, § 1º a 3º, Lei 13.105, 2015). Dessa forma, ausentes “as mesmas partes”, não há o que se falar do mencionado fenômeno e se, no momento da incorporação, a sucessora e sucedida tiverem ações versando sobre o mesmo propósito, ambas poderão existir no ordenamento jurídico.

No que se refere ao alcance da ação transitada em julgada da incorporadora sobre a sucedida, conforme entendimento do STJ no Recurso Especial nº 645.455/TO, a decisão poderá abranger o período da incorporada se a sucessão empresarial tiver ocorrido antes do ajuizamento da ação e, evidentemente, se a sucedida não tiver uma ação já transitada sobre o mesmo objeto. Logo, caso a incorporação tenha acontecido após o ajuizamento da ação pela incorporadora, não é possível que a decisão da sucessora alcance períodos da sucedida. Para se valer dos períodos da sucedida, a incorporadora deverá pleitear o direito por meio de outra ação.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Quando se iniciou o presente trabalho monográfico, constatou-se a relevância do tema a ser estudado devido ao impacto econômico para as empresas nas ações de matéria tributária quando ocorre o fenômeno da sucessão empresarial.

Diante disso, a pesquisa realizada pretendeu atingir o objetivo geral de analisar os efeitos da coisa julgada diante da sucessão empresarial por incorporação nas relações jurídicas tributárias. Constata-se, com a análise dos resultados obtidos, que se atingiu o pretendido, tendo em vista que foram estudadas todas as hipóteses do tema e apresentadas soluções a partir de estudos doutrinários e jurisprudenciais.

Já como primeiro objetivo específico, pretendeu-se analisar a sucessão empresarial por incorporação. Da mesma forma, alcançou-se o objetivo esperado, havendo sido feito um breve levantamento da legislação, da doutrina e de jurisprudência, apresentando-se, ao fim, os principais aspectos desse fenômeno.

O segundo objetivo específico, por sua vez, consubstanciou-se em expor os tipos de relações jurídicas tributárias. Também se logrou êxito em atingir-se o objetivo pretendido, evidenciando as relações jurídicas instantâneas e as continuadas, destacando seus pontos de atenção e suas particularidades.

O terceiro objetivo específico postulou apresentar os impactos das ações de matéria tributária transitadas em julgado e as que estão em andamento, quando da incorporação, tanto na empresa incorporadora como na incorporada. Foi atingido o objetivo pretendido, uma vez que foram demonstradas as possibilidades e os entendimentos doutrinários e jurisprudências sobre a coisa julgada nas relações tributárias e a extensão dos efeitos para as ações em curso.

Apesar da sucessão empresarial ser uma realidade cotidiana no Brasil, atestou-se que há escassez de legislação versando sobre o assunto, principalmente quando em matéria tributária. Dessa insuficiência de leis, surge, cada vez mais, a necessidade de suprimir essa ausência por meio de mais jurisprudências e estudos doutrinários sobre o tema.

Para a realização da pesquisa, pôde-se destacar a dificuldade em discorrer sobre o tema em virtude de existirem poucas jurisprudências e doutrinas. Logo, para futuros trabalhos, propõe-se revisar e analisar novas insurgências.

5 REFERÊNCIAS

AMARO, L. D. S. **Direito tributário brasileiro**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

ARAUJO, J. F. C.; BEZANA, F. **Incorporação societária e relação jurídica tributária continuada**. São Paulo, jan.2018. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/incorporacao-societaria-e-relacao-juridica-tributaria-continuada-18012018>.

ALVES, H. N.; LOBATO, V. S. **Incorporadora sucede a incorporada em relação aos créditos de ICMS**. Revista Consultor Jurídico, São Paulo, agos.2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-ago-08/incorporadora-sucede-incorporada-relacao-aos-creditos-icms>.

BARRETTO JUNIOR, Valter Pedrosa. Os efeitos da coisa julgada em matéria tributária diante da sucessão empresarial. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 10, n. 662, 29 abr. 2005. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/6637>. Acesso em: 17 jul. 2021.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por ações**. Brasília, 15 de dezembro de 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm. Acesso em: 05. Julho 2021.

BRASIL. Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm. Acesso em: 05. Julho 2021.

BRASIL. Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília, 16 de março de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 05. Julho 2021.

BRASIL. **Secretaria da Receita Federal**. São Paulo, 04 de março de 2008. Disponível em: <http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?d=DECW&f=G&l=20&n=-DTPE&p=20&r=389&s1=DRJ/SPOI&s2=9&s4=&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaDRJ.htm#h0>. Acesso em: 10. Julho 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 2ª Turma. **EDcl no Recurso Especial nº 780.605 RS 2005/0150959-2**. Relator: Ministro Castro Meira, Brasília, DF, 27 mar. 2007. DJe: 10 abril. 2007. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2961469&num_registro=200501509592&data=20070410&tipo=91&formato=PDF. Acesso em: 15 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 4ª Turma. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1849860 MT 2008/0261691-7**. Relator: Ministro Marcos Buzzi, Brasília, DF, 07 nov. 2014. DJe: 14 nov. 2014. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=41639920&num_registro=200802616917&data=20141114&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 20 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 4ª Turma. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 567907**. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, Brasília, DF, 17 abril. 2012. DJe: 03 maio. 2012. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21556099/agreg-no-recurso-extraordinario-re-567907-sp-stf/inteiro-teor-110375837>. Acesso em: 23 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 3ª Turma. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1498093 SP 2014/0283172-1**. Relator: Ministro Moura Ribeiro, Brasília, DF, 16 jun. 2015. DJe: 25 jun. 2015. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=49154118&num_registro=201402831721&data=20150625&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 23 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 6ª Turma. **Recurso Especial nº 252867 SP 2000/0028097-6**. Relator: Ministro Vicente Leal, Brasília, DF, 16 nov. 2000. DJe: 05 fev. 2001. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMGD&sequencial=263797&num_registro=200000280976&data=20010205&formato=PDF. Acesso em: 25 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 1ª Turma. **Recurso Especial nº 645455 MG 2004/0037069-9**. Relator: Ministro José Delgado, Brasília, DF, 09 nov. 2004. DJe: 09 abr. 2005. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=1526562&num_registro=200400370699&data=20050509&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul; 21ª Câmara Cível. **Apelação Cível Nº 70060254612**. Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, Rio Grande do SUL, RS, 30 jul. 2014. DJe: 06 agos. 2014. Disponível em: <https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/132872498/apelacao-civel-ac-70060254612-rs>. Acesso em: 25 jul. 2021.

BRASIL. Tribunal Regional Federal; 2ª Turma. **Apelação Cível 5003335-51.2014.404.7000**. Relator: Cláudia Maria Dadico, Brasília, DF, 07 jul. 2015. DJe: 07 jul. 2015. Disponível em: <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/428259837/apelacao-civel-ac-50033355120144047000-pr-5003335-5120144047000/inteiro-teor-428259978>. Acesso em: 20 jul. 2021.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região; 1ª Turma. **Apelação Cível 2007.71.08.006301-8/RS**. Relator: Álvaro Eduardo Junqueira, Brasília, DF, 14 jul. 2010. DJe: 20 jul. 2015. Disponível em: [https://trf-](https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/132872498/apelacao-civel-ac-70060254612-rs)

4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/914708133/apelacao-reexame-necessario-apelreex-6301-rs-20077108006301-8/inteiro-teor-914708220. Acesso em: 25 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça; 2ª Turma. **Agravo Regimental no Recurso Especial nº 895577 RS 2006/0220321-6**. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, Brasília, DF, 19 out. 2010. DJe: 27 out. 2010. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=12565038&num_registro=200602203216&data=20101027&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 23 jul. 2021.

BUENO, C. S. **Curso sistematizado de direito processual civil**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

CAMPINHO, S. **Curso de direito comercial**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

CARVALHO, P. D. B. **DIREITO TRIBUTÁRIO**. 10. ed. São Paulo: SARAIVA, 2015.

COSTA, R. H. **Curso de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2021

CTN. 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**. BRASÍLIA, 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 05. Julho 2021.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituição de Direito Processual Civil**. São Paulo: Malheiros, 2004. v. IV.

GIL. Antônio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, M. V. R. **Curso de direito processual civil**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

GONÇALVES, M. V. R.; LENZA, P. **Direito processual civil esquematizado**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2021

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LENZA, P.; CHAGAS, E. E. D. **Direito empresarial**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

LOPEZ FILHO, J. M. Os efeitos da incorporação societária sobre os processos judiciais tributários. x. vol. 311. ano 46. p. 259-280. São Paulo: Ed. RT, janeiro 2021. Disponível em: <https://www.revistadostribunais.com.br/maf/app/delivery/document>. Acesso em: 10. Julho 2021.

LUNARDI, F. C. **Curso de Direito Processual Civil**. São Paulo: Saraiva, 2018.

NOGUEIRA, R. J. N. **Curso de Direito Comercial e de Empresa**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MACHADO, H. B. **Mandado de segurança em matéria tributária**. 3.ed. São Paulo: Dialética, 1998.

MEDEIROS, J. B. **Redação Científica: A Prática de Fichamentos, Resumos, Resenhas**. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MONNERAT, F. V. D. F. **Introdução ao estudo do direito processual civil**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

SÁ, R. M. **Manual de direito processual civil**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

SOUZA JÚNIOR, A. C. F. **Coisa julgada nas relações tributárias sucessivas e a mudança do estado de direito decorrente do precedente do STF**. Pernambuco, mar.2016. Disponível em: <http://www.bvr.com.br/abdpro/wp-content/uploads/2016/03/Coisa-julgada-nas-relacoes-tributarias-sucessivas-e-a-mudanca-do-estado-de-direito-decorrente-do-precedente-do-STF-CPC-2015.pdf>.

TESHEINER, J. M. **Autoridade e eficácia da sentença. Crítica à Teoria de Liebman**. In Revista Síntese de Direito Civil e Processual Civil. Porto Alegre, (3): 16-47, set/out 1999.

THAMAY, R. F. K. **Manual de direito processual civil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

TORRES, H. T. **O Poder Judiciário e o Processo Tributário: divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas**. In: Separação dos poderes e efetividade do sistema tributário. Misabel Abreu Machado Derzi (coordenadora). Belo Horizonte: Del Rey, 2010. p.86.

VIDO, E. **Curso de direito empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2020.

ZAVASCKI, T. A. **Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado**. Brasília: Academia Brasileira de Direito Processual Civil, 2008. p.3.