

# I | CONGRESSO DO NOROESTE PAULISTA DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

**TEMA: “Responsabilidade tributária dos grupos econômicos:  
elementos de identificação”**

**Palestrante: Marcelo Signorini**



REALIZAÇÃO:



# Direito é linguagem

---

- Sistema Jurídico:

Direito positivo: prescreve uma linguagem técnica

→ racionalidade para garantir a condição de sistema

- Ciência do direito:

→ descritivo/linguagem científica



# Critério Pessoal: Sujeito Passivo

**CTN, Art. 121.** Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

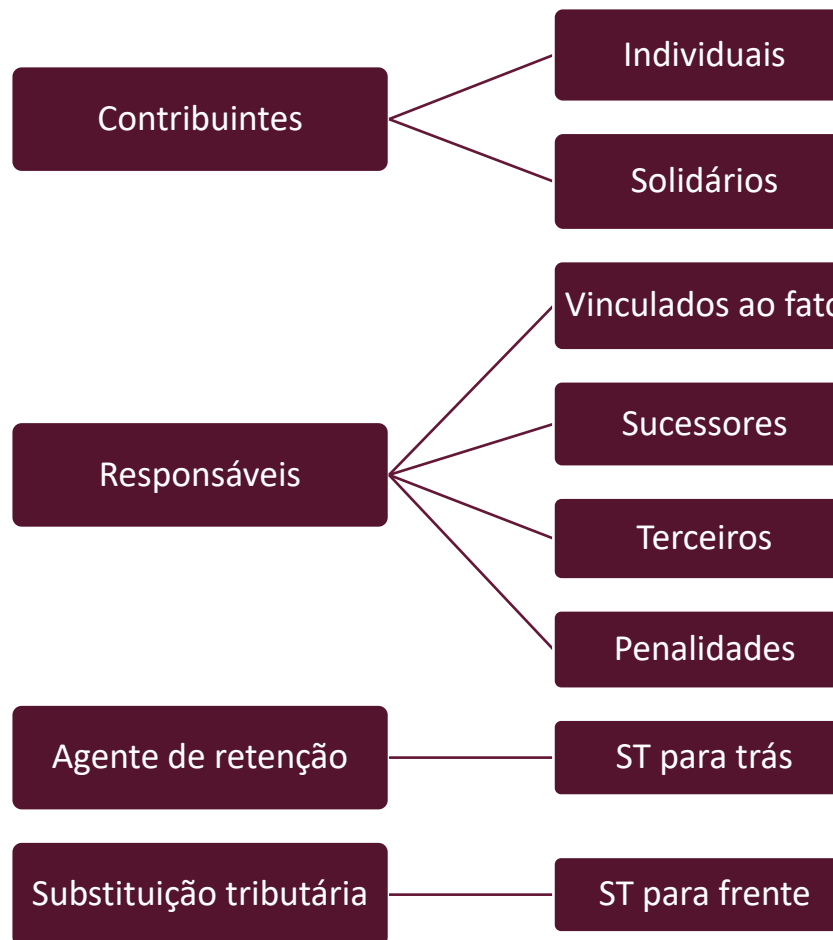
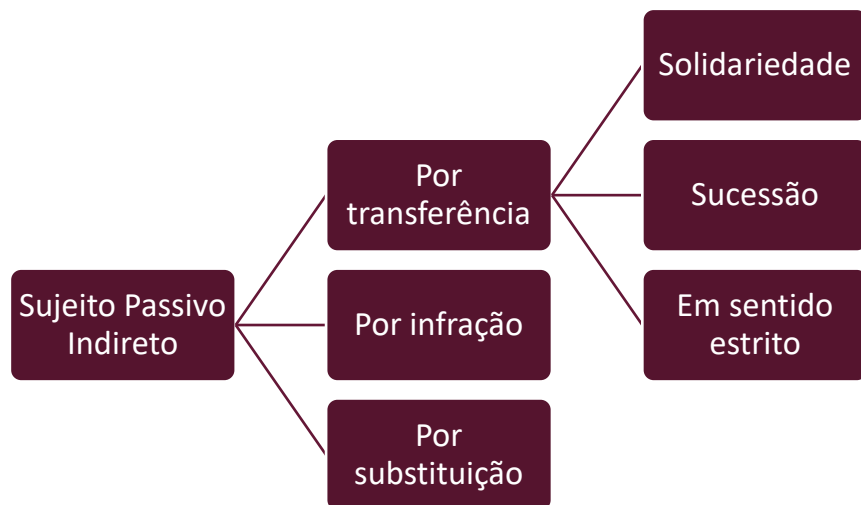
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:



I - **contribuinte**, quando tenha **relação pessoal e direta** com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

# Classificação do Sujeito Passivo



# Responsabilidade e norma geral

**CF, Art. 146.** Cabe à **lei complementar**:

III - estabelecer **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:  
a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e **contribuintes**;



**CTN. Art. 128.** Sem prejuízo do disposto neste capítulo, **a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade** pelo crédito tributário a terceira pessoa, **vinculada ao fato gerador** da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em **caráter supletivo** do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

# Responsabilidade tributária em sentido estrito

**Art. 134.** Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

**Art. 135.** São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com **excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

# Responsabilidade tributária em sentido estrito

**CC, Art. 50.** Em caso de **abuso da personalidade jurídica**, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso.

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, **desvio de finalidade** é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza.

§ 2º Entende-se por **confusão patrimonial** a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial.

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica.

§ 4º A **mera existência de grupo econômico** sem a presença dos requisitos de que trata o *caput* deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica.

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica.

# Responsabilidade tributária em sentido estrito

“A responsabilidade tributária como **sanção**, ainda que por negligência, é uma interpretação que exige a apuração *prévia* do ilícito praticado. Assim, a hermenêutica sustenta a **necessidade de apuração da responsabilidade em procedimento próprio, notadamente judicial**, em que sejam assegurados os princípios constitucionais mais elementares para o Estado de Direito, como o do devido processo legal, com direito de defesa, de recurso e outros desse jaez” (BECHO, Renato Lopes, *Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária*. São Paulo: Dialética, 2000, p.83)



**IRDR TRF3** nº 0017610-97.2016.403.0000 (2021): “sendo o **IDPJ indispensável** para a comprovação de responsabilidade em decorrência de confusão patrimonial, dissolução irregular, **formação de grupo econômico**, abuso de direito, excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social”

## Tema Repetitivo 1209/STJ - REsp 2039132/SP

Definição acerca da (in)compatibilidade do **Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica**, previsto no art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil, com o rito próprio da Execução Fiscal, disciplinado pela Lei n. 6.830/1980 e, sendo compatível, identificação das hipóteses de **imprescindibilidade** de sua instauração, considerando o fundamento jurídico do pleito de redirecionamento do feito executório.

Afetação: 28/08/2023

# Responsabilidade - PL 2488/22

**Art. 17.** Sem prejuízo da utilização das medidas judiciais para recuperação e acautelamento dos créditos inscritos, **se houver indícios** da prática de ato ilícito previsto na legislação tributária, civil e empresarial como causa de responsabilidade de terceiros por parte do contribuinte, sócios, administradores, pessoas relacionadas e demais responsáveis, a Fazenda Pública credora **poderá, a seu exclusivo critério**, instaurar procedimento administrativo para apuração de responsabilidade por débito inscrito em dívida ativa, ajuizado ou não, observadas, no que couber, as normas que regem o processo administrativo no âmbito da Administração Pública correspondente e garantido o **direito ao prévio contraditório**.

**Art. 45.** A Fazenda Pública exequente **poderá requerer o redirecionamento** da execução aos responsáveis não incluídos na certidão de dívida ativa, para o reconhecimento da responsabilidade de terceiros, inclusive em decorrência do **abuso de personalidade jurídica**.

§ 1º As hipóteses que ensejam a responsabilidade tributária previstas na legislação específica também se aplicam aos créditos não tributários.

§ 2º A pretensão para cobrança da dívida contra terceiro corresponsável **subsiste enquanto não prescrita a pretensão de cobrança contra o devedor principal**.

§ 3º O juiz poderá determinar, liminarmente, o arresto de ativos mantidos em instituição financeira, cooperativa de crédito, fundos de investimento ou equiparada e de bens e direitos eventualmente existentes em nome dos responsáveis, bem como procederá à sua citação e inclusão no polo passivo da execução.

§ 4º O juiz poderá admitir a **utilização de prova produzida em outro processo**, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

§ 5º **Aplica-se à execução fiscal o incidente** previsto nos arts. 133 a 137 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (**Código de Processo Civil**) para a inclusão, no polo passivo, de coobrigados no curso do feito, admitido, porém, o **bloqueio cautelar de bens do corresponsável** quando houver probabilidade do direito.

# Solidariedade e Reponsabilidade

“Cumpra observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo art. 124 do CTN **é uma espécie de responsabilidade tributária**, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de **Sujeição Passiva** e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca de responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária: conceitos Fundamentais. *In* FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcos Vinícius (Coord.) *Responsabilidade tributária*. São Paulo: Dialética, 2007, p. 33).

**CTN, Art. 124.** São solidariamente obrigadas:

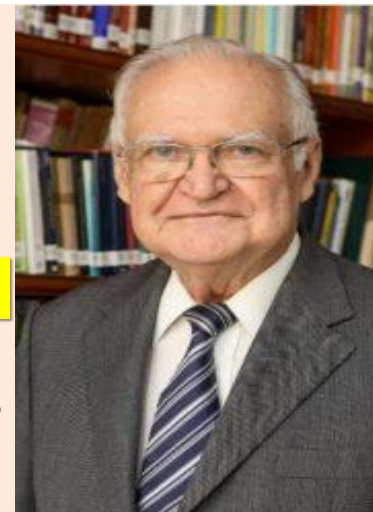
I - as pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente **designadas por lei**.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta **benefício de ordem**.

# Interesse Comum

“Uma coisa é duas ou mais pessoas terem **interesse na situação**. Outra e terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos. O interesse comum, cuja presença cria a solidariedade, **não é o interesse meramente de fato**, e sim o **interesse jurídico**”. (MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Vol. II, São Paulo: Atlas, 2004, p. 463).



“Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o **interesse comum** dos participantes no acontecimento factual **não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade**. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed., São Paulo: Saraiva, 2021, p. 315).

# Designadas por lei

## Lei nº 8.212/91 (Lei de Custeio da Seguridade Social).

**Art. 30.** A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

**IX** - as empresas que integram **grupo econômico de qualquer natureza** respondem entre si, **solidariamente**, pelas obrigações decorrentes desta Lei.

“Assim, parece ser **imprescindível**, em nosso sistema tributário, que, para a aplicação do art. 30, IX, da Lei de Custeio da Seguridade Social, as empresas envolvidas do mesmo grupo econômico **tenham atuado conjuntamente, de alguma forma, para permitir que o fato gerador em concreto tenha sido realizado**”. (BECHO, Renato Lopes. A responsabilização tributária do grupo econômico. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 221. São Paulo: Dialética: 2013, p. 136).

**Tema 13/STF:** O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas ‘as pessoas expressamente designadas por lei’, **não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN**, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de **responsabilidade de terceiros** estabelecidas em **caráter geral** pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma (STF – RE: 562.276 PR, relator: ELLEN GRACIE, data de julgamento: 3/11/2010, Tribunal Pleno, data de publicação: 10/2/2011).

# Grupo econômico na legislação

- ✓ **CPC 36.** Grupo econômico é a controladora e todas as suas controladas.
- ✓ **LSA, Art. 265.** A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, **grupo de sociedades**, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.
- ✓ **Lei 12.529/14, Art. 33.** Serão **solidariamente** responsáveis as empresas ou entidades integrantes de grupo econômico, de fato ou de direito, quando pelo menos uma delas praticar **infração à ordem econômica**.
- ✓ **CLT, Art. 2º, § 2º.** Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem **grupo econômico, serão responsáveis solidariamente** pelas obrigações decorrentes da relação de emprego.
- ✓ **CDC, Art. 28, § 2º.** As sociedades integrantes dos grupos societários e as sociedades controladas, são **subsidiariamente responsáveis** pelas obrigações decorrentes deste código.

# Parecer Normativo RFB Nº 4 DE 10/12/2018

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária:

- (i) **abuso da personalidade jurídica** em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular");
- (ii) **evasão** e simulação e demais atos deles decorrentes;
- (iii) **abuso de personalidade jurídica** pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

16. **Não é qualquer interesse comum** que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

22. Desta feita, **não é a caracterização em si** do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o **abuso da personalidade jurídica** de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo.

# Conclusões

---

- Se houver fraudes ou conluio entre as empresas integrantes há uma **responsabilidade propriamente dita**;
- **IDPJ** é instrumento processual relevante
- **Norma geral** deve ser respeitada
- Interesse econômico **comum** não enseja redirecionamento

# OBRIGADO!



marcelo@hmlaw.com.br



prof.signorini