

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
CURSO DE DIREITO

Bruna Dornelles da Silva

**A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS  
INTEGRANTES DE GRUPOS ECONÔMICOS**

Santa Maria, RS  
2017

**Bruna Dornelles da Silva**

**A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS INTEGRANTES DE  
GRUPOS ECONÔMICOS**

Monografia apresentada à disciplina de Monografia II, do Curso de Direito da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Direito**.

Orientador: Prof. Me. Marcelo Carlos Zampieri

**Santa Maria, RS, Brasil  
2017**

**Bruna Dornelles da Silva**

**A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS INTEGRANTES DE  
GRUPOS ECONÔMICOS**

Monografia apresentada à disciplina de Monografia II, do Curso de Direito da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Direito**.

**Aprovado em 11 de dezembro de 2017:**



---

**Marcelo Carlos Zampieri, Me. (UFSM)**  
(Presidente/Orientador)



---

**Luiz Fernando Soares Camargo, Me. (UFSM)**



---

**Nina Trícia Disconzi Rodrigues, Dra. (UFSM)**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2017**

## RESUMO

### A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS INTEGRANTES DE GRUPOS ECONÔMICOS

AUTORA: Bruna Dornelles da Silva  
ORIENTADOR: Marcelo Carlos Zampieri

O fenômeno dos grupos econômicos é evidente na organização econômica atual, visto que cada vez mais observamos a concentração de empresas com o objetivo de potencializar os lucros e solidificar sua atuação no mercado. Considerando essa circunstância a Fazenda Pública, por meio das execuções fiscais, busca aplicar a responsabilidade tributária solidária, prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, às empresas que compõem os conglomerados, sob a alegação de interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Nesse contexto, a discussão encontra-se quando uma única empresa integrante do grupo desenvolve atividade econômica geradora da obrigação tributária e na ótica da Administração Pública haveria uma solidariedade entre as demais empresas formadoras do grupo. Assim, busca-se verificar quando é possível a responsabilização tributária solidária das sociedades pertencentes a um grupo econômico. Para isso, apresenta-se como os grupos econômicos são conceituados e tratados pelo ordenamento jurídico brasileiro. Ademais, adentra-se no estudo da responsabilidade tributária estabelecida pelo Código Tributário Nacional e a relação com os referidos grupos. Por fim, verifica-se o tratamento oferecido à matéria pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e pelo Superior Tribunal de Justiça. Para a execução desta monografia, aplicou-se o método de abordagem indutivo e os métodos de procedimento monográfico e comparativo. Conclui-se que o interesse comum se refere ao jurídico e não apenas econômico como tentou atribuir o Fisco, sendo que a decisão sobre a responsabilidade solidária depende das provas colhidas no caso concreto, pois não há ilicitude, por si só, na estruturação de grupos empresariais.

**Palavras-chave:** Responsabilidade Tributária. Solidariedade. Artigo 124 do Código Tributário Nacional. Grupos Econômicos.

## RESUMEN

### LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LAS EMPRESAS INTEGRANTES DE GRUPOS ECONÓMICOS

AUTORA: Bruna Dornelles da Silva  
ORIENTADOR: Marcelo Carlos Zampieri

El fenómeno de los grupos económicos es evidente en la organización económica actual, ya que cada vez más observamos la concentración de empresas con el objetivo de potenciar los beneficios y solidificar su actuación en el mercado. Considerando esta circunstancia la Hacienda Pública, por medio de las ejecuciones fiscales, que busca aplicar la responsabilidad tributaria solidaria, prevista en el artículo 124, inciso I, del Código Tributario Nacional, a las empresas que componen los conglomerados, bajo la alegación de interés común en la situación que constituya el hecho generador. En este contexto, la discusión se encuentra cuando una única empresa integrante del grupo desarrolla actividad económica generadora de la obligación tributaria y en la óptica de la Administración Pública habría una solidaridad entre las demás empresas formadoras del grupo. Así, se busca comprobar cuando es posible la responsabilización tributaria solidaria de las sociedades pertenecientes a un grupo económico. Para esto, se presenta cómo los grupos económicos son conceptuados y tratados por el ordenamiento jurídico brasileño. Además, se adentra en el estudio de la responsabilidad tributaria establecida por el Código Tributario Nacional y la relación con los referidos grupos. Por fin, se verifica el tratamiento ofrecido a la materia por el Consejo Administrativo de Recursos Fiscales y por el Superior Tribunal de Justicia. Para la aplicación de esta monografía, se aplicó el método de enfoque inductivo y los métodos de procedimiento monográfico y comparativo. Se Concluye que el interés común se refiere al jurídico y no solo económico como intentó atribuir el Fisco, siendo que la decisión sobre la responsabilidad solidaria depende de las pruebas recogidas en el caso concreto, pues no hay ilicitud, por sí solo, en la estructuración de grupos empresariales.

**Palabras-clave:** Responsabilidad Tributaria. Solidariedad. Artículo 124 del Código Tributario Nacional. Grupos Económicos.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>6</b>
<b>1 GRUPOS ECONÔMICOS: UMA ANÁLISE CONCEITUAL DAS DIVERSAS MODALIDADES PRESENTES NO ORDENAMENTO JURÍDICO NACIONAL</b> .....	<b>9</b>
1.1 GRUPO ECONÔMICO DE DIREITO .....	11
1.2 GRUPO ECONÔMICO DE FATO .....	16
1.3 GRUPO ECONÔMICO NA LEGISLAÇÃO TRABALHISTA, PREVIDENCIÁRIA E TRIBUTÁRIA.....	18
<b>2 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS GRUPOS ECONÔMICOS</b> .....	<b>24</b>
2.1 BREVE ANÁLISE DA RESPONSABILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....	24
2.2 SOLIDARIEDADE DAS EMPRESAS INTEGRANTES DO GRUPO ECONÔMICO: APLICABILIDADE DECORRENTE DO ARTIGO 124, INCISOS I E II DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL .....	29
2.3 ANÁLISE DOS ACÓRDÃOS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF) E DAS JURISPRUDÊNCIAS DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) .....	34
<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>50</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>53</b>

## INTRODUÇÃO

Tratar sobre questões que envolvam discussões na seara do Direito Tributário, principalmente responsabilidade perante a Administração Pública, é substancial na sociedade atual, e ao mesmo tempo complexo, gerando muita inquietação frente às cobranças realizadas pelo Fisco.

Seguindo a globalização e aos estímulos econômicos as sociedades empresárias começaram a se organizar em estruturas mais complexas, resultando na criação dos grupos econômicos, os quais, de maneira geral, consistem em uma pluralidade de sociedades que se unem para promover seu desenvolvimento, a fim de diminuir os riscos e elevar os lucros, frente à concorrência e competitividade do mercado brasileiro.

Nesse sentido, a discussão encontra-se na situação desses grupos empresariais, onde uma única empresa integrante do grupo desenvolve atividade econômica geradora da obrigação tributária e na ótica da Administração Pública há uma responsabilidade solidária entre as demais empresas integrantes do grupo. Assim, questiona-se quando é possível a responsabilização tributária solidária das sociedades pertencentes a um grupo econômico.

Ressalta-se, que não existe expressamente um conceito positivado no ordenamento jurídico brasileiro do que se entenda por grupo econômico, a Lei das Sociedades por Ações nº 6.404/1976 é a que prevê uma definição mais clara do que seriam esses grupos, entretanto, utiliza outras expressões em seus artigos.

Assim, a identificação desses conglomerados na realidade social, por parte da Administração Pública, coloca em pauta o tratamento jurídico adequado que deve ser dispensado a esses grupos, pois o Fisco visa arrecadar os tributos desses entes, através do redirecionamento de execuções fiscais, baseando-se unicamente no fato das pessoas jurídicas serem integrantes do mesmo grupo econômico. Isto é, busca ampliar os sujeitos responsáveis pelo pagamento dos créditos tributários, alegando que as sociedades são solidariamente responsáveis, por possuírem interesse comum na situação que constitua o fato gerador, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto, a jurisprudência passou a tratar do tema dos grupos econômicos e de sua responsabilidade tributária solidária, sendo que o Superior

Tribunal de Justiça entendeu que o interesse comum se refere ao jurídico e não apenas ao econômico, como tentou atribuir a Administração Pública.

Analisando esses fatos, torna-se mais fácil entender porque essa matéria se tornou tão polêmica, uma vez que há uma insegurança jurídica para as sociedades integrantes de grupos econômicos, que muitas vezes são chamadas a responder solidariamente pelos créditos fiscais de outras pessoas jurídicas integrantes do grupo, dependendo das decisões judiciais para serem excluídas do polo passivo das execuções fiscais.

Além disso, a falta de regulamentação apropriada sobre o tema, tanto do Código Tributário Nacional, que apresenta normas com conceitos indeterminados, quanto no que se refere à definição de grupos econômicos, que apresenta redação bastante genérica na legislação brasileira, tornam o assunto pertinente e com diversas controvérsias.

Dessa forma, o presente tema apresenta relevância jurídica para toda a sociedade, principalmente para as empresas integrantes de grupos econômicos, devido ao fato de se tratar de um assunto que gira em torno de responsabilidade tributária, de modo que a arrecadação de tributos não pode estar acima das diretrizes legais, devendo o redirecionamento para outras sociedades componentes do grupo econômico ser tratado com cautela. Além disso, é imprescindível identificar juridicamente o conceito de grupo econômico, uma vez que somente assim haverá condições de se estabelecer eventual responsabilização tributária de seus integrantes.

Cumprido referir que a realização desta pesquisa conta com embasamento jurídico, doutrinário e jurisprudencial, tendo em vista que serão analisados os diversos entendimentos a respeito do tema. Para tanto, ao presente estudo será aplicado o método de abordagem indutivo, uma vez que o objeto da pesquisa será abordado a partir da análise de situações particulares para inferir uma compreensão do todo, ou seja, busca-se, através da análise dos divergentes posicionamentos da doutrina e jurisprudência, verificar quando é possível a responsabilização tributária solidária das demais pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

Os métodos de procedimento utilizados na elaboração da pesquisa serão o monográfico e comparativo. O primeiro será utilizado, pois é necessária a análise dos casos que sustentam a tese levantada e as hipóteses que levam a possibilidade de responsabilização tributária solidária das demais pessoas jurídicas pertencentes



ao mesmo grupo econômico, por meio do estudo doutrinário e dos julgados do CARF e do STJ.

Por outro lado, o método comparativo será empregado para estabelecer as diferenças entre os entendimentos a respeito do assunto, de forma a apontar as divergências, quanto à possibilidade, ou não, da responsabilização tributária solidária nos grupos econômicos.

Outrossim, as técnicas de pesquisa aplicadas serão a pesquisa bibliográfica, bem como a documental, através da pesquisa em livros, artigos, leis, bem como jurisprudências, dentre outras fontes, permitindo que se compreenda a complexidade que há em torno do problema apresentado.

Desse modo, o trabalho subdivide-se em dois capítulos, apresentando-se no primeiro como os grupos econômicos são conceituados e tratados pelo ordenamento jurídico brasileiro. E no segundo capítulo, adentra-se no estudo da responsabilidade tributária estabelecida pelo Código Tributário Nacional e, mais profundamente, na análise da responsabilidade solidária dos referidos grupos, bem como no tratamento oferecido à matéria pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e pelo Superior Tribunal de Justiça.

## 1 GRUPOS ECONÔMICOS: UMA ANÁLISE CONCEITUAL DAS DIVERSAS MODALIDADES PRESENTES NO ORDENAMENTO JURÍDICO NACIONAL

No sistema econômico mundial, bem como no mercado brasileiro, é muito comum haver situações em que duas ou mais sociedades unem esforços para desenvolver de forma mais produtiva e eficiente suas atividades econômicas. Nesse contexto, surge a formação dos grupos econômicos, também denominados grupos de sociedade ou grupos empresariais, os quais visam baixar os custos, aumentar os lucros e solidificar a sua atuação no mercado.

Cumprido referir que os grupos econômicos começaram a se formar em meados do século XIX no fim da Revolução Industrial, visto que as sociedades que eclodiram deram origem as primeiras formas de consórcios e parcerias entre os empresários, devido ao acúmulo de capitais nessa época. Entretanto, foi com o final da II Guerra Mundial que se criaram efetivamente os conglomerados, aperfeiçoando a exploração empresarial por meio de coordenação de atividades de diversas pessoas jurídicas, de modo que houve uma intensificação da relação entre as sociedades empresárias.<sup>1</sup>

Fábio Konder Comparato (1983, apud CAMPINHO) analisa esse fenômeno:

Não há negar entretanto que os grupos econômicos foram criados, exatamente, para racionalizar a exploração empresarial, harmonizando e mesmo unificando as atividades das várias empresas que os compõem. É graças a essa racionalização administrativa que o lucro marginal é elevado, com a baixa do custo unitário de produção. Eles propiciam a criação de “economias internas de escala”, já assinaladas pelos economistas desde fins do século XIX. Todos os sistemas econômicos, qualquer que seja o regime político que os acompanha, tendem a esse mesmo objetivo de agrupamento e coordenação empresarial. A empresa isolada é, atualmente, uma realidade condenada, em todos os setores, máximes naqueles em que o progresso está intimamente ligado à pesquisa tecnológica. A chamada empresa multinacional nada mais é do que uma constelação de empresas, operando em vários países, sob legislações diversas, mas perseguindo, sempre, uma única política global.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> DANTAS, Marcelo da Rocha Ribeiro. **Grupos econômicos e a responsabilidade tributária em execuções fiscais**. São Paulo: PUC, 2016. 186 p. Dissertação (Mestrado) - Curso de Pós-graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://sapiencia.pucsp.br/bitstream/handle/7066/1/Marcelo%20da%20Rocha%20Ribeiro%20Dantas.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2017.

<sup>2</sup> CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial: direito de empresa**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. [online] p. 279. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

Ressalta-se que a definição do que seja um grupo econômico varia conforme o ramo do direito sob o qual se faz a análise<sup>3</sup>, visto que não existe um conceito único. No direito brasileiro podemos destacar algumas modalidades de grupos empresariais, quais sejam: grupos econômicos de direito (ou grupo convencional), que abrange a figura do “Grupo de Sociedades” e do “Consórcio”, regulados nos capítulos XXI e XXII da Lei de Sociedades por Ações nº 6.404/76<sup>4</sup>, também conhecida como Lei das Sociedades Anônimas (LSA); os grupos econômicos de fato, previstos no capítulo XX da referida Lei; bem como o conceito de grupos econômicos existente na legislação trabalhista (artigo 2º, § 2º, da CLT)<sup>5</sup>; previdenciária (artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991)<sup>6</sup> e tributária (Instrução Normativa RFB nº 971/2009)<sup>7</sup>.

Cumprir referir, que a Exposição de Motivos nº 196, de 24 de junho de 1976 menciona que a Lei das Sociedades Anônimas disciplina, nos capítulos XX a XXII uma nova realidade:

[...] No seu processo de expansão, a grande empresa levou à criação de constelações de sociedades coligadas, controladoras e controladas, ou grupadas - o que reclama normas específicas que redefinam, no interior desses grupamentos, os direitos das minorias, as responsabilidades dos administradores e as garantias dos credores. Para isso - e em forma tentativa a ser corrigida pelas necessidades que a prática vier a evidenciar - o Projeto distingue duas espécies de relacionamento entre sociedades, quais sejam:

<sup>3</sup> CASTRO, Marina Grimaldi de. **As definições de grupo econômico sob a ótica do direito societário e do direito concorrencial**: entendimentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da responsabilidade solidária entre seus componentes. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=af3b0930d888e15a>>. Acesso em: 30 set. 2017.

<sup>4</sup> BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>5</sup> BRASIL. Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 09 agosto de 1943. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017

<sup>6</sup> BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de agosto de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

<sup>7</sup> RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 nov. 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em: 15 jun. 2017.

a) sociedades coligadas, controladoras e controladas, que mantêm entre si relações societárias segundo o regime legal de sociedades isoladas e não se organizam em conjunto reguladas neste Capítulo;

b) sociedades controladoras e controladas que, por convenção levada ao Registro de Comércio, passam a constituir grupos societários, com disciplina própria, prevista no Capítulo XXI.<sup>8</sup>

Nesse contexto, tendo em vista as diversas modalidades presentes no ordenamento jurídico nacional, o presente capítulo tem por escopo analisar e conceituar esse instituto, a fim de demonstrar sua importância e compreender o seu funcionamento, pois identificar juridicamente o grupo econômico é imprescindível para verificar quando há possibilidade de responsabilização tributária solidária das pessoas jurídicas integrantes.

## 1.1 GRUPO ECONÔMICO DE DIREITO

O grupo de direito, também conhecido como “holding”, tem previsão a partir do artigo 265 da Lei nº 6.404/76 e se estabelece mediante convenção pela qual a sociedade controladora (sociedade de comando) e suas controladas (sociedades filiadas) se obrigam a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns, ou seja, se constituem “mediante convenção, deliberada pelas assembleias das sociedades que dele pretendam (ou sejam induzidas a) fazer parte”<sup>9</sup>.

Nesse âmbito, a Exposição de Motivos nº 196/1976, referente à LSA, afirmou que “o grupo de sociedades é uma forma evoluída de inter-relacionamento de sociedades que, mediante aprovação pelas assembléias gerais de uma “convenção de grupo” dão origem a uma “sociedade de sociedades””<sup>10</sup>.

Além disso, a sociedade de comando “deve ser brasileira e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como

---

<sup>8</sup> BRASIL. Exposição de Motivos nº 196, de 24 de junho de 1976. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/leis-decretos/anexos/EM196-Lei6404.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2017.

<sup>9</sup> CASTRO, Rodrigo R. Monteiro de. Controle gerencial e o grupo de sociedades. In: ARAUJO, Danilo Borges dos Santos Gomes de; WARDE JR., Walfrido Jorge. **Os grupos de sociedades**: organização e exercício da empresa. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 151-175.

<sup>10</sup> BRASIL. Exposição de Motivos nº 196, de 24 de junho de 1976. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/leis-decretos/anexos/EM196-Lei6404.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2017.

titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas”<sup>11</sup>.

Assim, consoante dispõe o artigo 1.126 do Código Civil<sup>12</sup>, a sociedade de comando tem que estar organizada em conformidade com a lei brasileira e manter no país a sede de sua administração, sendo vedado à sociedade estrangeira exercer o controle do grupo. No entanto, cumpre diferenciar que a empresa comandante pode estar sob o controle brasileiro ou estrangeiro, o que deve ser declarado no ato do registro, nos termos do artigo 269, inciso VII da Lei nº 6.404/76.

Para melhor elucidar, o autor Sérgio Campinho explica:

Em outros termos, a Lei n. 6.404/76 exige apenas que a sociedade de comando ou controladora seja de nacionalidade brasileira, não impondo igual exigência de nacionalidade brasileira em relação ao seu controle, que poderá estar, assim, domiciliado ou não no Brasil (critério adotado no parágrafo único do art. 269), fato este que tem que ser declarado.<sup>13</sup>

Salienta-se que “as relações entre as sociedades, a estrutura administrativa do grupo e a coordenação ou subordinação dos administradores das sociedades filiadas serão estabelecidas na convenção do grupo, mas cada sociedade conservará personalidade e patrimônios distintos”<sup>14</sup> (artigo 266 da LSA), conforme ensina o autor Fábio Ulhoa Coelho “o grupo não tem personalidade jurídica própria, sendo apenas uma relação interempresarial formalizada”<sup>15</sup>.

Nesse mesmo sentido afirma Sérgio Campinho:

Mas é fundamental atentar para o fato de que o grupo de direito é despojado de personalidade jurídica. O arquivamento da convenção de grupo na Junta Comercial não é atributivo de personalidade jurídica. Ele se destina a caracterizar a constituição do grupo e a conferir-lhe publicidade. Cada sociedade signatária da convenção conserva sua personalidade jurídica,

---

<sup>11</sup> BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>12</sup> BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>13</sup> CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial: sociedade anônima**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 439 - 440. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

<sup>14</sup> BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>15</sup> COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de direito comercial: direito de empresa**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 263.

mantendo, desse modo, patrimônios distintos. A convenção disciplina a relação entre as sociedades, definindo fundamentalmente a estrutura administrativa do grupo e a coordenação ou o grau de subordinação dos administradores das sociedades filiadas.<sup>16</sup>

Dessa forma, “a opção evidente do legislador foi de manter separação de personalidade e patrimônio entre as sociedades em grupo”<sup>17</sup>, de modo que “as sociedades grupadas conservam a sua personalidade jurídica, e podem voltar à plenitude da vida societária, desligando-se do grupo”<sup>18</sup>.

Vale destacar a explicação contida na Exposição de Motivos referente a esse ponto:

[...] o Projeto absteve-se de criar a responsabilidade solidária presumida das sociedades do mesmo grupo, que continuam a ter patrimônios distintos, como unidades diversas de responsabilidade e risco, pois a experiência mostra que o credor, em geral, obtém a proteção dos seus direitos pela via contratual, e exigirá solidariedade quando o desejar. Ademais, tal solidariedade, se estabelecida em lei, transformaria as sociedades grupadas em departamentos da mesma sociedade, descaracterizando o grupo, na sua natureza de associação de sociedades com personalidade e patrimônio distintos.<sup>19</sup>

Tendo em vista que as sociedades do grupo mantêm suas personalidades jurídicas independentes, como regra, são titulares de direitos próprios e responsáveis pelas obrigações que contraírem, assim, “não existe solidariedade entre elas, salvo por sanções decorrentes de infração da ordem econômica (Lei n. 8.884/94, art. 17), por obrigações previdenciárias (Lei n. 8.212/91, art. 30, IX), ou trabalhistas (CLT, art. 2º, § 2º)”<sup>20</sup>.

Por conseguinte, no que se refere ao assunto da responsabilidade desses grupos, o entendimento do autor Sérgio Campinho é no seguinte sentido:

---

<sup>16</sup> CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial: sociedade anônima**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 438. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

<sup>17</sup> DINIZ, Gustavo Saad. **Grupos societários: da formação à falência**. Rio de Janeiro: Forense, 2016. [online] p. 64. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

<sup>18</sup> BRASIL. Exposição de Motivos nº 196, de 24 de junho de 1976. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/leis-decretos/anexos/EM196-Lei6404.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2017.

<sup>19</sup> *Ibidem*.

<sup>20</sup> COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial: direito de empresa**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 502.

[...] essa autonomia de personalidade jurídica e, conseqüentemente patrimonial, não é absoluta, podendo ser superada sempre que verificado nas relações com terceiros o abuso da personalidade jurídica. Com efeito, sempre que a pessoa jurídica for um instrumento de fraude, a personalidade jurídica pode e deve ser desconsiderada. Assim, verificado o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, pode o juiz decidir que os efeitos de certas obrigações sejam estendidos às demais sociedades integrantes do grupo.<sup>21</sup>

Ainda, a Lei 6.404/76 impõe que a denominação “grupo de sociedades” ou, simplesmente, “grupo”, será utilizada para designar as sociedades organizadas conforme o Capítulo XXI. Assim, após o registro na Junta Comercial da convenção de constituição do grupo se considerará legalmente instituído, podendo usar essa expressão.

Ademais, o artigo 269 dispõe sobre os requisitos da convenção de grupo, indicando as disposições essenciais ao seu funcionamento, a qual deve ser aprovada pelos sócios ou acionistas, nos termos do artigo 270. A lei prevê, ainda, o direito de retirada dos sócios ou acionistas dissidentes (parágrafo único do artigo 270) e a aprovação pela autoridade competente, no caso de companhia que, por seu objeto, depende de autorização para funcionar (artigo 268).

Buscando-se assegurar direitos e interesses de sócios e credores e conferir publicidade, a convenção devidamente aprovada deve ser arquivada no Registro de Comércio, acompanhada das atas das assembleias ou instrumentos de alteração contratual que a autorizaram, bem como de declaração autenticada do número das ações ou quotas de que a sociedade de comando e as demais sociedades integrantes são titulares em cada sociedade filiada, ou exemplar de acordo de acionistas que assegura o controle de sociedade filiada, consoante dispõe o artigo 271 da LSA.

Outrossim, outra forma de associação encontra-se prevista nos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, os quais referem que se duas ou mais sociedades quiserem executar, em conjunto, determinado empreendimento, por certo período de tempo, elas podem contratar a formação de um consórcio.

---

<sup>21</sup> CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial: sociedade anônima**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 438. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

A constituição desse modelo de agrupamento “prescinde de estarem as sociedades consorciadas sob o mesmo controle (de fato ou de direito)”<sup>22</sup>, além disso, o consórcio não tem personalidade jurídica própria e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade, “exceto nas obrigações relacionadas com os direitos do consumidor (CDC, art. 28, § 3º) e nas licitações (Lei n. 8.666/93, art. 33, V)”<sup>23</sup>.

Em outras palavras, “os membros do consórcio serão quaisquer sociedades, não exigindo a lei que se achem ligadas por relações de participação”<sup>24</sup>, além disso, “o consórcio não corresponde a uma pessoa jurídica e, por essa razão, não dispõe de patrimônio próprio, de obrigações próprias, de direitos próprios”<sup>25</sup>.

Nessa modalidade de agrupamento é frequente a eleição de uma empresa líder, que, nos termos do contrato, passa a agir em nome dos vários consorciados, de modo que essa empresa atua na condição de mandatária dos demais consortes.<sup>26</sup>

Por fim, cumpre referir que na “prática empresarial, os contratos de consórcio vêm se tornando bastante comuns, especialmente para a realização de obras de grandes dimensões que, por isso mesmo, requerem o esforço conjugado de várias empresas”<sup>27</sup>.

Entretanto, frisa-se que as maiores discussões no âmbito da responsabilidade tributária não envolvem os grupos formalmente constituídos, isto é, os de direito, mas, sim, os grupos econômicos de fato, conforme se verifica na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, examinada para o presente trabalho, motivo pelo qual os analisaremos mais a fundo.

---

<sup>22</sup> NEGRÃO, Ricardo. **Curso de direito comercial e de empresa**: teoria geral da empresa e direito societário. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 526. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

<sup>23</sup> COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de direito comercial**: direito de empresa. 26 ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 263.

<sup>24</sup> BORBA, José Edwaldo Tavares. **Direito societário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2017. [online] p. 549. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 11 set. 2017.

<sup>25</sup> *Ibidem*.

<sup>26</sup> *Ibidem*.

<sup>27</sup> *Ibidem*.



## 1.2 GRUPO ECONÔMICO DE FATO

No grupo econômico de fato a ligação que se estabelece entre as sociedades ocorre sob a forma de sociedades coligadas, controladora e controladas, de modo que o vínculo resulta de participações recíprocas, não havendo uma convenção formal para sua disciplina.

A Lei nº 6.404/76, em seu artigo 243, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, define as sociedades coligadas como aquelas em que a sociedade investidora tenha influência significativa na sociedade investida, ou seja, “quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida”<sup>28</sup>, sem, contudo, controlá-la.

Ainda, “é presumida a influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida”<sup>29</sup>, mas, também, sem controlá-la.

Assim, pode-se dizer que a coligação refere-se “a um nível de influência que não seja capaz de conduzir ao controle, haja vista a possibilidade de controlar-se uma companhia (controle minoritário) com, por exemplo, 20% do capital ou até com uma participação inferior”<sup>30</sup>.

Nesse sentido, os grupos econômicos de fato também decorrem do exercício do poder de controle pela empresa controladora sobre as controladas, sendo que, consoante dispõe o artigo 243 da LSA, em seu parágrafo 2º:

Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.<sup>31</sup>

Cumprido referir, que nesses grupos de fato “a autonomia administrativa permanece, em tese, inabalada, sendo vedado às sociedades controladas, assim

---

<sup>28</sup> BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>29</sup> *Ibidem*.

<sup>30</sup> BORBA, José Edwaldo Tavares. **Direito societário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2017. [online] p. 538. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 11 set. 2017.

<sup>31</sup> BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

como a seus administradores, estabelecer orientação geral unificada”<sup>32</sup>, ou seja, as sociedades participantes conservam suas personalidades jurídicas e são tratadas juridicamente como autônomas, de modo que a atuação desses grupos “formalmente, circunscreve-se às deliberações assembleares, onde, detendo a maioria dos direitos de sócios, podem impor suas vontades, tornando-as da sociedade controlada”<sup>33</sup>.

Nesse cenário, o autor Sérgio Capinho menciona:

Os conceitos de sociedades coligadas e de sociedades controladora e controlada são formulados a partir da existência ou não de relação de controle. Havendo relação de controle entre uma sociedade e outra, temos sociedades controladora e controlada; inexistindo essa subordinação de comando, estabelecendo-se a relação não em um plano de verticalidade, mas sim de horizontalidade, caracteriza-se a coligação de sociedades. Entre sociedades coligadas não há comando, mas sim uma relação de coordenação.<sup>34</sup>

Salienta-se que o conceito de sociedade coligada da LSA somente será utilizado para os propósitos previstos na própria lei (relatório anual da administração, demonstrações financeiras, responsabilidade civil dos administradores e participação recíproca, por exemplo), sendo que para os fins constantes em outras legislações, esse conceito se estabelece nos moldes do Código Civil.<sup>35</sup>

O referido Código, em seu capítulo VIII, do artigo 1.097 ao 1.101, preocupou-se em definir, tão somente, no âmbito das sociedades contratuais, os grupos de fato, segundo o qual coligada é a sociedade de cujo capital outra sociedade participa na razão de 10% (dez por cento) ou mais desse capital, sem controlá-la.

Além disso, é controlada a sociedade de cujo capital outra sociedade possua a maioria dos votos nas deliberações dos quotistas ou da assembleia geral e o poder de eleger a maioria dos administradores, ou, ainda, a sociedade cujo controle esteja em poder de outra, mediante ações ou quotas possuídas por sociedades ou sociedades por esta já controladas. E, por fim, é de simples participação a

---

<sup>32</sup> CASTRO, Rodrigo R. Monteiro de. Controle gerencial e o grupo de sociedades. In: ARAUJO, Danilo Borges dos Santos Gomes de. WARDE JR., Walfrido Jorge. **Os grupos de sociedades: organização e exercício da empresa**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 151-175.

<sup>33</sup> *Ibidem*.

<sup>34</sup> CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial: sociedade anônima**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 424. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

<sup>35</sup> *Ibidem*, p. 425.

sociedade de cujo capital outra sociedade possua menos de 10% (dez por cento) do capital volante.

Assim, tendo em vista o também previsto no Código Civil “estabeleceu-se um regime dual para a relação simétrica e bilateral característica da coligação: em matéria societária geral, com investidora que não seja S/A, a presunção de coligação é de 10%. Para investidoras S/A, a presunção é de 20%”<sup>36</sup>.

Por fim, vale mencionar que os artigos 245 e 246 da LSA preveem a responsabilidade dos administradores e das sociedades controladoras, visando proteger os acionistas minoritários e credores proibem que os administradores utilizem seu poder para favorecer sociedade coligada, controladora ou controlada, uma vez que as operações entre as sociedades devem manter condições estritamente comutativas, como entidades isoladas. Isso porque, qualquer ato, que beneficie uma empresa, em prejuízo de outra do mesmo grupo, pode respaldar a alegação de que elas são, na realidade, uma única empresa.

Além disso, a sociedade controladora é obrigada a reparar os danos que causar a companhia, de modo que o artigo 246 prevê as condições para que os acionistas prejudicados por atos ilegais possam pedir a proteção judicial dos seus direitos.

Dessa forma, encerra-se o tópico sobre os grupos econômicos de fato, os quais representam a grande maioria dos conglomerados atuais, em virtude da facilidade da união e comando nessa forma de associação, e passa-se ao estudo dos grupos em outros ramos do direito.

### 1.3 GRUPO ECONÔMICO NA LEGISLAÇÃO TRABALHISTA, PREVIDENCIÁRIA E TRIBUTÁRIA

No ordenamento jurídico brasileiro encontra-se, além da norma societária supracitada, algumas legislações que buscam tratar dos grupos econômicos e da responsabilidade solidária das suas empresas integrantes. Diante disso, podemos destacar, por exemplo, as legislações consumerista, que prevê a responsabilidade

---

<sup>36</sup> DINIZ. Gustavo Saad. **Grupos societários**: da formação à falência. Rio de Janeiro: Forense, 2016. [online] p. 64. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

perante o consumidor (artigo 28 da Lei nº 8.078/1990<sup>37</sup>); concorrencial, que menciona a responsabilidade frente às infrações à ordem econômica (artigo 34 da Lei nº 12.529/2011<sup>38</sup>); ambiental, referente aos prejuízos ao meio ambiente (artigo 4º da Lei nº 9.605/1998<sup>39</sup>); trabalhista, para os efeitos da relação de emprego (artigo 2º, § 2º, da CLT<sup>40</sup>); previdenciária, em relação às obrigações contidas na lei (artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991<sup>41</sup>); bem como da legislação tributária (artigo 494 da Instrução Normativa nº 971/2009<sup>42</sup>).

Todavia, para o presente estudo adentra-se nas três últimas legislações referidas, porquanto apresentam definições de grupo econômico que possuem maior relevância para se compreender como as sociedades componentes do grupo podem ser solidariamente responsáveis.

Na legislação trabalhista, o artigo 2º, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho, menciona que:

Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de

<sup>37</sup> BRASIL. Lei 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 set. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8078.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

<sup>38</sup> BRASIL. Lei 12.529, 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica; altera a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal, e a Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; revoga dispositivos da Lei nº 8.884, de 11 de junho de 1994, e a Lei nº 9.781, de 19 de janeiro de 1999; e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 2 dez. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm#art127](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm#art127)>. Acesso em: 15 out. 2017.

<sup>39</sup> BRASIL. Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 fev. 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9605.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017

<sup>40</sup> BRASIL. Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 09 agosto 1943. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017

<sup>41</sup> BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de agosto de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

<sup>42</sup> RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 nov. 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em: 15 jun. 2017.

emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.<sup>43</sup>

Ressalta-se que, no direito do trabalho, o conceito de grupo econômico é mais abrangente, visto que, mesmo que as sociedades possuam personalidades jurídicas próprias, que entre elas não haja relação de subordinação, dependência ou controle, bem como possuam objetos sociais distintos, respondem solidariamente pelos créditos trabalhistas. Para exemplificar, seleciona-se trecho do julgado do Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região (TRT1):

Segundo o Ministro do TST, Maurício Godinho Delgado, para a caracterização do grupo econômico faz-se necessário o exame da “abrangência objetiva do grupo, sua abrangência subjetiva e, finalmente o nexos relacional entre as empresas dele integrantes” (in, Curso de Direito do Trabalho, 4ª edição, LTr, página 398).

O Ilustre Jurista continua, expondo que quanto à abrangência objetiva o grupo econômico, **para efeitos de Direito do Trabalho, “não necessita se revestir das modalidades jurídicas típicas ao Direito Econômico ou Direito Comercial...”**, ou seja, “não se exige, sequer, prova de sua formal institucionalização cartorial: pode-se acolher a existência de grupo econômico desde que emergjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração interempresarial...”

No tocante à abrangência subjetiva, a única exigência da CLT é de que o grupo econômico **seja formado necessariamente por empresas**, isto é, não podem fazer parte do grupo, por exemplo, pessoa natural.

Por fim, no que se refere ao nexos relacional interempresas, entendo que, **diante da informalidade patente do direito do trabalho, basta haver uma relação de coordenação entre as várias empresas, não sendo, assim, necessário que o nexos se desenvolva por meio da hierarquia entre as empresas.**

Infere-se, ainda, do texto legal que a responsabilidade que deriva para os componentes do grupo econômico é solidária. Portanto, conclui-se que a figura do grupo econômico foi criada, principalmente, com o objetivo de **ampliar as possibilidades de garantia dos créditos trabalhistas.**<sup>44</sup> (grifo nosso)

Logo, tendo em vista o transcrito, basta haver uma relação de coordenação entre as várias empresas para se caracterizar o grupo econômico, isto é, engloba

<sup>43</sup> BRASIL. Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 09 agosto 1943. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017

<sup>44</sup> BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região. **Acórdão que, por unanimidade, conheceu dos recursos ordinários interpostos e, no mérito, deu parcial provimento ao apelo da 1ª reclamada e negou provimento ao da 2ª reclamada.** Recurso Ordinário nº 0000753-20.2010.5.01.0012. INTERCITY ADMINISTRAÇÃO HOTELARIA SE LTDA. (antiga IC SOLUÇÃO EM HOTELARIA LTDA.), GETNET ADQUIRÊNCIA E SERVIÇOS PARA MEIOS DE PAGAMENTOS S/A e DANIELA AUAR CONCEIÇÃO. Relator: Desembargador Marcos Cavalcante. 20 de agosto 2015. Disponível em: <<http://bd1.trt1.jus.br/xmlui/bitstream/handle/1001/656664/00007532020105010012-DOERJ-20-08-2015.pdf?sequence=1&isAllowed=y&themepath=PortalTRT1/>>. Acesso em: 16 out. 2017.

também as empresas que não possuem qualquer vinculação de controle ou coligação. Isso se justifica pelo fato de que o direito do trabalho se propõe a compensar, com um tratamento jurídico mais favorável, a hipossuficiência dos empregados em relação aos empregadores.

Quanto à legislação previdenciária, aponta-se o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, o qual afirma que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”<sup>45</sup>.

Nesse ponto, encontra-se divergência jurisprudencial, uma vez que alguns desembargadores entendem que as empresas devem responder solidariamente pelas dívidas à seguridade social pelo simples fato de ser configurado o grupo econômico, conforme trecho a seguir do Relator Desembargador Cotrim Guimarães do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

[...] Com efeito, a solidariedade prevista no artigo 30, inciso IX da Lei 8.212/91 não exige que os entes do grupo econômico tenham interesse comum em realizar o fato gerador tributário, sendo que o entendimento de que a existência de grupo econômico não implica em inserção automática das empresas no polo passivo da execução fiscal **não se aplica nos casos em que está em cobro tributo destinado à Seguridade Social.**<sup>46</sup> (grifo nosso)

[...] 4. Os créditos tributários exigidos na execução fiscal originária ostentam a natureza de contribuições sociais, atraindo a incidência do artigo 30, IX, da Lei 8.212/91, o qual estabelece que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”.

5. É certo que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o simples fato de uma pessoa jurídica integrar determinado grupo econômico não é suficiente para que responda por obrigação tributária de pessoa jurídica distinta, integrante do mesmo grupo econômico. **Contudo, tal raciocínio é aplicável quando não se está diante de execução de contribuições sociais.**

[...]

<sup>45</sup> BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de agosto de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

<sup>46</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que deu provimento ao agravo de instrumento para determinar a inclusão das demais empresas do grupo econômico no polo passivo da execução fiscal**. Agravo de Instrumento nº 00193038720144030000. União Federal (Fazenda Nacional) e Marly Miloca da Câmara Gouveia, Afonso Crisi Neto. Relator: Desembargador Cotrim Guimarães. 20 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/511593418/193038720144030000/inteiro-teor-511593436>>. Acesso em: 22 out. 2017.

6. Assim, cabível a incidência conjunta do artigo 30, IX, da Lei 8.212/91 com o artigo 124, II, do Código Tributário Nacional ("São solidariamente obrigadas (...) as pessoas expressamente designadas por lei") a ensejar a responsabilidade das demais empresas pertencentes ao grupo econômico [...] <sup>47</sup> (grifo nosso)

Contudo, outros se posicionam segundo o entendimento do STJ, no sentido de que as sociedades devem realizar conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária ou haver desvio de finalidade ou confusão patrimonial. Nessa concepção, cita-se, dois fragmentos também de julgados do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, mas de relatoria dos desembargadores Souza Ribeiro e Valdeci dos Santos, respectivamente:

[...] É certo que a simples existência de grupo econômico não autoriza a constrição de bens de empresa diversa daquela executada, bem como de seus sócios, o que só pode ser deferido em situações excepcionais nas quais há provável confusão de patrimônios, como forma de encobrir débitos tributários, como a primo oculi, parece ocorrer no caso sob exame, já que a empresa executada é considerada grande devedora, estando em débito perante a Fazenda Pública em cerca de cinquenta milhões de reais [...] <sup>48</sup>

[...] Deste modo, entendo que a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91 restringe-se às hipóteses em que empresa do grupo econômico tenha participado na ocorrência do fato gerador (art. 124, I, CTN) ou em situações excepcionais, nas quais há desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como forma de encobrir débitos tributários (art. 124 do CTN/art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91/art. 50 do Código Civil), não decorrendo a responsabilidade solidária exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico [...] <sup>49</sup>

---

<sup>47</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Acórdão que, por unanimidade, negou provimento ao agravo legal.** Agravo Legal em Agravo de Instrumento nº 0031410-66.2014.4.03.0000/SP. Aida Lutfalla Srur e outros(as), Alberto Srur espólio e União Federal (Fazenda Nacional). Relator: Desembargador Antonio Cedenho. 16 de maio de 2016. Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/4987150>>. Acesso em: 22 out. 2017.

<sup>48</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que, nos termos do art. 557 do CPC, não conheceu em parte do agravo de instrumento, e, no mérito, negou seguimento ao agravo de instrumento.** Agravo de Instrumento nº 00151310520144030000. Roseli Vaz da Silva Lopes e outros e União Federal (Fazenda Nacional). Relator: Desembargador Souza Ribeiro. 20 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/511594259/151310520144030000/inteiro-teor-511594272>>. Acesso em: 22 out. 2017.

<sup>49</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que, nos termos do artigo 557, caput, do CPC/73, negou provimento ao agravo de instrumento.** Agravo de Instrumento nº 00326583820124030000. União Federal (Fazenda Nacional) e Sultane Gebran e outros. Relator: Desembargador Valdeci dos Santos. 16 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/509960943/326583820124030000/inteiro-teor-509960960>>. Acesso em: 22 out. 2017.

Isto posto, entende-se que o segundo posicionamento é o mais adequado, visto que a presença de grupo econômico não autoriza a possibilidade de ser reconhecida a responsabilidade solidária das empresas integrantes. Conforme entendimento do STJ, o qual se analisará nos próximos capítulos, o fato das sociedades formarem grupo econômico, por si só, não representa qualquer ilicitude, de modo que cada uma delas possuem autonomia, tanto quanto a sua personalidade jurídica quanto a seu patrimônio.

No que tange a legislação tributária, a Receita Federal através da instrução normativa nº 971/09, em seu artigo 494 (regulamentação infralegal) reconhece a existência de grupo econômico “quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica”<sup>50</sup>.

Diante do exposto, verifica-se que em matéria de responsabilidade tributária das empresas integrantes de grupos econômicos há diferentes concepções, inclusive, em cada área do direito. Além disso, observa-se que os demais ramos do direito apresentam conceitos mais amplos de grupo econômico do que o previsto no direito comercial (grupos de direito e de fato), visto que também englobam as empresas que operam em conjunto, ou seja, que possuem objetivos análogos, mas que não possuem relação de controle ou coligação entre si.

Por conseguinte, constata-se que não há uma concepção definitiva e certa dos grupos econômicos, visto que a legislação brasileira permite mais de uma interpretação, ora sendo objetiva, ora ampliando a definição, mas sem que haja ilegalidade em qualquer dos conceitos.

---

<sup>50</sup> RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 nov. 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em: 15 jun. 2017.



## 2 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS GRUPOS ECONÔMICOS

A segunda parte do estudo proposto visa traçar um panorama acerca da responsabilidade tributária no direito brasileiro, verificando se há algum dispositivo que possa atribuir responsabilidade solidária às empresas integrantes dos grupos econômicos, ou seja, objetiva-se apurar se a tese do Fisco encontra amparo em alguma das espécies de responsabilidade previstas no Código Tributário Nacional.

Outrossim, busca-se adentrar no instituto da solidariedade, mais especificamente, na modalidade decorrente do interesse comum, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, bem como realizar a análise dos acórdãos do Conselho Administrativo da Receita Federal - CARF e das jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça, a fim de averiguar o entendimento defendido por esses órgãos no que tange a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas pertencentes ao grupo econômico.

### 2.1 BREVE ANÁLISE DA RESPONSABILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Outro ponto a ser abordado se refere à responsabilidade tributária, a qual está prevista nos artigos 128 a 138 do Código Tributário Nacional<sup>51</sup> e segundo expõe Kiyoshi Harada traduz-se no dever de o contribuinte tornar efetiva a prestação de dar, consistente no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (obrigação principal), ou a prestação de fazer ou não fazer, imposta pela legislação tributária no interesse da fiscalização ou da arrecadação tributária (obrigações acessórias).<sup>52</sup>

O CTN dispõe em seu artigo 121 que “sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa obrigada ao pagamento do imposto ou de penalidade pecuniária”, na condição de contribuinte ou responsável. Assim, o primeiro é qualificado “quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” (art. 121, parágrafo único, I) e o segundo “quando, sem revestir a condição

---

<sup>51</sup> BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>52</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 523.

de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei” (art. 121, parágrafo único, II)<sup>53</sup>.

Nesses termos, o autor Eduardo Sabbag menciona que:

Em princípio, o tributo deve ser cobrado da pessoa que pratica o fato gerador. Nessas condições, surge o sujeito passivo direto (“contribuinte”). Em certos casos, no entanto, o Estado pode ter necessidade de cobrar o tributo de uma terceira pessoa, que não o contribuinte, que será o sujeito passivo indireto (“responsável tributário”)<sup>54</sup>.

Assim, verifica-se que a sujeição passiva poderá ser direta, quando a obrigação tributária é exigida do contribuinte que praticou o fato gerador, e indireta, quando é exigida de uma terceira pessoa que não praticou o fato tributável, uma vez que, em determinados casos, o Estado tem interesse/necessidade de cobrar o tributo de pessoa diversa.

Nesse sentido, o artigo 128 do CTN deixa claro que a responsabilização de pessoa diversa do contribuinte pelo crédito tributário, excluindo a responsabilidade deste ou atribuindo-a em caráter supletivo, ocorrerá em virtude de expressa determinação legal e desde que tenha um vínculo indireto com a situação que corresponda ao fato gerador.

A doutrina divide a reponsabilidade do sujeito passivo indireto em reponsabilidade por substituição e por transferência. A primeira modalidade ocorre “quando a lei determina que o responsável (substituto) ocupe o lugar do contribuinte (substituído), desde a ocorrência do fato gerador”<sup>55</sup>, de modo que aquele já é o sujeito passivo desde o surgimento da obrigação tributária. Frisa-se que o substituto tributário possui responsabilidade pela obrigação principal e pelas acessórias.

A segunda, responsabilidade por transferência, decorre de um fato posterior ao surgimento da obrigação, expressamente previsto em lei, o qual transfere do contribuinte a um terceiro, escolhido por lei, a condição de sujeito passivo, sendo que a responsabilidade do contribuinte poderá ser excluída ou ser atribuída em caráter supletivo. Nesse âmbito, tendo em vista a classificação seguida por Eduardo

---

<sup>53</sup> BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>54</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 725.

<sup>55</sup> *Ibidem*.

Sabbag, estão abrangidas a responsabilidade dos sucessores, a responsabilidade de terceiros e a responsabilidade por solidariedade.<sup>56</sup>

A responsabilidade dos sucessores é disciplinada nos artigos 129 a 133 do CTN, de modo que “aqui a obrigação se transfere para outro devedor em virtude do “desaparecimento” do devedor original”<sup>57</sup>, ou seja, há a transferência de uma obrigação tributária do devedor originário para uma outra pessoa, diante do desaparecimento daquele, sendo que “esse desaparecimento pode ser, v.g., por morte do primeiro devedor, recaindo o ônus sobre os herdeiros, ou por venda do imóvel ou estabelecimento, incidindo o importe tributário sobre o comprador”<sup>58</sup>.

Resumidamente, nos casos de responsabilidade por sucessão há o desaparecimento da pessoa física ou jurídica, sujeito passivo devedor de tributo, de modo que os bens que a ela pertenciam ingressam no patrimônio dos sucessores, os quais também sucedem na obrigação tributária, sendo que a empresa sucessora, por exemplo, responde pelos créditos tributários, relativos ao patrimônio adquirido.

Cumprido referir, entretanto, que há pouco interesse nessa espécie no que tange a responsabilização solidária dos grupos econômicos por dívidas tributárias, uma vez que nessas situações a controvérsia encontra-se na comprovação de ser caso de sucessão empresarial e quais obrigações tributárias são transferidas, e não, exatamente, na responsabilidade da empresa sucessora.

Outrossim, a responsabilidade de terceiros encontra previsão legal nos artigos 134 a 135 do CTN e trata-se de espécie na qual pessoas como pais, tutores, curadores, administradores, inventariante, síndico, tabeliães, escrivães, serventuários de ofício, e os sócios respondem “solidariamente” nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis, geralmente, em relação as pessoas naturais incapazes (menor, tutelado, curatelado) ou entes despidos de personalidade jurídica (espólio, massa falida). No artigo 134 do CTN observa-se a responsabilidade por transferência, uma vez que a responsabilidade se apresenta posteriormente ao fato gerador.

Ressalta-se, que alguns autores, pelo fato de o artigo 134 fazer referência à responsabilidade solidária, entendem que as pessoas mencionadas anteriormente

---

<sup>56</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 726.

<sup>57</sup> *Ibidem*, p. 744.

<sup>58</sup> *Ibidem*.

(incisos I a VII) possuem responsabilidade independente da apuração da impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

Entretanto, segundo lição de Kiyoshi Harada:

[...] o certo é que a própria norma condiciona a responsabilidade solidária de terceiros aí referidos a dois requisitos impostergáveis: **a impossibilidade de o contribuinte satisfazer a obrigação principal e o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta, através de ato comissivo ou omissivo, com a situação que constitui o fato gerado da obrigação tributária.** Quis o legislador, na verdade, referir-se à responsabilidade subsidiária, porque a solidária não comporta benefício de ordem (parágrafo único do artigo 124 do CTN). Acrescenta o parágrafo único desse artigo que a responsabilidade solidária, em matéria de penalidades, só tem aplicação em relação às de caráter moratório.<sup>59</sup> (grifo nosso)

Assim, o entendimento é de que o dispositivo traz hipóteses de responsabilidade subsidiária, visto que se deve cobrar, primeiramente, do contribuinte e, após, do responsável, de modo que “afasta-se, assim, sem grande esforço interpretativo, o contexto da “solidariedade”, pois esta não se coaduna com o benefício de ordem”<sup>60</sup>.

Considerando essa concepção, os terceiros devedores somente responderão pela obrigação tributária se atendidos os requisitos do *caput* do referido artigo, que de acordo com o autor Eduardo Sabbag são:

- (I) que seja impossível exigir o cumprimento da obrigação tributária principal do contribuinte (primeiramente, o Fisco cobra deste);
- (II) que o responsável indicado tenha colaborado para o não pagamento do tributo, mediante ato ou omissão a ele atribuíveis. Assim, a atuação do terceiro na administração do patrimônio do representado deverá ter relação direta com o nascimento da obrigação tributária não cumprida.<sup>61</sup>

Além disso, nos termos do parágrafo único desse artigo apenas a obrigação principal poderá ser exigida dos terceiros, de modo que “o cumprimento dos deveres acessórios e a aplicação das penalidades, excetuadas as multas de caráter moratório, terão normal transferência”<sup>62</sup>.

Ainda, no artigo 135 do CTN, verifica-se a responsabilidade pessoal e exclusiva pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos

<sup>59</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 529.

<sup>60</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 763.

<sup>61</sup> *Ibidem*.

<sup>62</sup> *Ibidem*, p. 764.

praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, relativamente às pessoas referidas no artigo anterior; aos mandatários, prepostos e empregados; bem como aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Nessa hipótese, ocorre caso de responsabilidade por substituição, na medida em que a responsabilidade evidencia-se antes da ocorrência do fato gerador.<sup>63</sup>

Frisa-se que quanto às multas, as pessoas indicadas nos incisos do artigo 135 “têm o oneroso ônus de uma abrangente responsabilização: tributos, juros e todas as multas porventura devidas pelo passivo original (não apenas as de caráter moratório)”<sup>64</sup>.

Destarte, Maria Helena Costa explicita da seguinte forma:

[...] na obrigação principal, o sujeito passivo direto ou contribuinte é o protagonista do fato ensejador do nascimento do vínculo; já o chamado sujeito passivo indireto ou responsável, terceiro em relação ao fato jurídico-tributário, é o protagonista de relação jurídica distinta, uma vez que alcançado pela lei para satisfazer a prestação objeto da obrigação principal contraída por outrem em virtude da prática de ato ilícito (descumprimento de dever próprio), ou em função de disciplina assecuratória da satisfação do crédito tributário.<sup>65</sup>

Diante do exposto, verifica-se que a responsabilidade de terceiros não tem implicação na responsabilização dos grupos econômicos, pois o expresso nos artigos 134 e 135 do CTN não abrange o centro de comando do grupo, uma vez que não há previsão nos dispositivos legais.

Além do mais, de acordo com a posição da autora Maria Rita Ferragut o artigo 135 “não pode servir de fundamento de validade para o redirecionamento tendo em vista contemplar, apenas e tão somente, a responsabilidade de pessoas físicas que tenham agido com excesso de poderes, infração de lei ou contrato social”<sup>66</sup>, sendo que no caso dos grupos econômicos, o redirecionamento se refere a pessoa jurídica integrante do conglomerado.

---

<sup>63</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. [online] p. 623. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 05 nov. 2017.

<sup>64</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 773.

<sup>65</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 238. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 12 out. 2017.

<sup>66</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos Econômicos e Solidariedade Tributária**. Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod\\_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2017.

Ademais, cumpre mencionar a responsabilidade por infrações, delineada nos artigos 136 a 138 do CTN. Entretanto, segundo parecer do professor Eduardo Sabbag “o tema “responsabilidade por infrações” quer significar, na verdade, a “responsabilidade por multas aplicáveis em um liame jurídico-tributário”, não tendo nada a ver com “sujeição passiva indireta”<sup>67</sup>. Assim, por se tratar de uma responsabilidade com caráter penal, deixaremos de abordar o assunto, visto que, a responsabilidade tributária dos grupos econômicos tem o “interesse comum” como pressuposto, o qual se trata de fato lícito.

Dessa forma, diante do exposto sobre as responsabilidades por sucessão, de terceiros, bem como por infrações, verifica-se que nessas modalidades não há amparo legislativo para a responsabilização dos grupos econômicos, conforme pretende a Fiscalização através do redirecionamento das execuções fiscais, uma vez que são normas com regras específicas de atribuição de responsabilidade, que não contemplam a figura dos grupos de sociedades.

## 2.2 SOLIDARIEDADE DAS EMPRESAS INTEGRANTES DO GRUPO ECONÔMICO: APLICABILIDADE DECORRENTE DO ARTIGO 124, INCISOS I E II DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

De início, aponta-se que o Código Civil disciplina a solidariedade nos artigos 264 a 285, sendo configurada quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda. Outro aspecto importante é que a solidariedade não se presume, resulta da lei ou da vontade das partes.

Então, “a solidariedade é um instituto jurídico que define o grau das relações entre os devedores e entre estes e o credor, indicando que cada um responde pela dívida toda, sem benefício de ordem”<sup>68</sup>.

Assim sendo, a solidariedade passiva funciona como mecanismo destinado à garantia do credor, sendo essa modalidade que interessa ao presente estudo,

---

<sup>67</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 775.

<sup>68</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 209. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

porquanto “propicia ao Fisco a escolha do devedor em relação ao qual seja mais fácil e cômodo exigir a dívida integral”<sup>69</sup>.

A responsabilidade solidária no campo tributário encontra-se regulada nos artigos 124 e 125 do CTN. Segundo entendimento seguido por Eduardo Sabbag é concebida como um tipo de responsabilidade por transferência<sup>70</sup>, aquela que decorre de um fato posterior ao surgimento da obrigação.

O artigo 124 do CTN prevê duas hipóteses de solidariedade tributária, em seu inciso I estabelece a solidariedade denominada natural, entre “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”; e, no inciso II, a solidariedade legal, na qual também serão solidárias “as pessoas expressamente designadas por lei”<sup>71</sup>.

A solidariedade tributária acontece quando cada um dos devedores solidários responde por toda a dívida tributária, ou seja, o Fisco pode exigir de qualquer um deles o adimplemento total da obrigação tributária, não comportando benefício de ordem, nos termos do parágrafo único do artigo 124.

Isto posto, a autora Maria Rita Ferragut questiona qual a diferença entre os incisos I e II do artigo 124 e conclui que “no inciso II, as pessoas solidariamente obrigadas são as referidas nos arts. 134, 135 e 137 do CTN”<sup>72</sup>, de modo que “lei” “deve ser entendida como o próprio CTN, que contempla diversas situações em que a solidariedade de dois ou mais sujeitos é possível”<sup>73</sup>.

Ressalta-se que o inciso II do artigo 124 não autoriza o legislador a criar novas situações de responsabilidade tributária sob o fundamento da solidariedade, uma vez que se deve observar os requisitos exigidos pelo artigo 128 do CTN, pois a solidariedade não se trata de uma maneira de incluir um terceiro no polo passivo,

---

<sup>69</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 238. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 12 out. 2017.

<sup>70</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 739.

<sup>71</sup> BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>72</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos Econômicos e Solidariedade Tributária**. Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod\\_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2017.

<sup>73</sup> *Ibidem*.

mas uma forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo da obrigação tributária.<sup>74</sup>

A autora Regina Helena Costa observa que “a solidariedade propriamente dita, fundada no art. 124, I, CTN, como visto, não constitui modalidade de sujeição passiva indireta, porquanto o devedor solidário também realiza o fato contido na hipótese de incidência e, assim, qualifica-se como contribuinte”<sup>75</sup>. Além disso, também menciona a solidariedade do inciso II, expondo que os terceiros “protagonizam vínculos distintos da obrigação principal, decorrentes de deveres jurídicos de outras naturezas que não o consequente da realização do fato descrito na hipótese de incidência tributária – a obrigação principal”<sup>76</sup>.

Ademais, o artigo 125 do CTN prescreve basicamente os efeitos da solidariedade, quais sejam: (I) o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais; (II) a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo; (III) a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.<sup>77</sup>

Outrossim, tendo em vista a solidariedade decorrente do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, prevista no artigo 124, inciso I do CTN, cumpre referir, por oportuno, que a Administração Pública busca impor a responsabilidade solidária pelo crédito tributário às empresas integrantes do grupo econômico.

Nesse âmbito, primeiro, é necessário abordar no que constitui o fato gerador, o qual se encontra regulado nos artigos 114 a 118 do CTN.

À medida que são dois tipos de obrigação tributária, também são dois os tipos de fatos geradores, sendo que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”<sup>78</sup> e o “fato gerador da

---

<sup>74</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 209. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

<sup>75</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 237. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 12 out. 2017.

<sup>76</sup> *Ibidem*.

<sup>77</sup> BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>78</sup> *Ibidem*.



obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”<sup>79</sup>.

Ainda, o artigo 116 do CTN disciplina o momento no qual se considera ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, isto é, o surgimento da obrigação tributária. Dessa forma, (I) tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; (II) tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.<sup>80</sup>

Já o parágrafo único do supracitado artigo prevê que a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou da natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.<sup>81</sup>

O autor Zelmo Denari define o fato gerador “como um evento de conteúdo econômico, previamente descrito e tipificado na lei tributária, cuja concreta realização determina o nascimento da obrigação de pagar tributo”<sup>82</sup>.

Ainda, o referido autor elenca exemplos de como o fato gerador pode se revelar:

Pode-se exteriorizar pela ocorrência de fatos indiciários da circulação de riquezas, como, por exemplo, a industrialização (fato gerador do IPI); a saída de mercadorias (fato gerador do ICMS); a importação e exportação (fatos geradores do II e IE); a prestação de serviços (fato gerador do ISS); pela existência de um patrimônio imóvel (fato gerador dos impostos predial e territorial rural) [...].<sup>83</sup>

---

<sup>79</sup> BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>80</sup> *Ibidem*.

<sup>81</sup> *Ibidem*.

<sup>82</sup> DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008. [online] p. 187. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 05 nov. 2017.

<sup>83</sup> *Ibidem*, p. 184.

Assim, “costuma-se definir o fato gerador como uma situação abstrata, descrita na lei, a qual, uma vez ocorrida em concreto enseja o nascimento da obrigação tributária”<sup>84</sup>.

Agora, é indispensável observar o que a doutrina e a jurisprudência discutem no que tange ao alcance da regra prevista no artigo 124, especialmente no que se refere à expressão “interesse comum na situação que constitua o fato gerador”.

Nesse ínterim, o autor Leandro Paulsen expõe que “têm interesse comum aqueles que figuram conjuntamente como contribuintes. É o caso, por exemplo, dos coproprietários de um imóvel relativamente ao IPTU ou à taxa de recolhimento de lixo”<sup>85</sup>.

Regina Helena Costa, também em relação ao inciso I do artigo 124 assim se manifesta:

A primeira hipótese está redigida em linguagem bastante vaga, não traduzindo com acuidade o que se quer significar. Comprador e vendedor têm interesse comum na transmissão da propriedade de imóvel, mas nem por isso podem ser devedores solidários. A solidariedade tributária, que é sempre passiva, somente pode existir entre sujeitos que figurem nesse polo da relação obrigacional.<sup>86</sup>

Paulo de Barros Carvalho afirma que “a expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexos que se estabelece entre os devedores da prestação tributária”<sup>87</sup>. Isso porque o “interesse comum” se refere ao interesse jurídico na realização do fato gerador, e não ao interesse meramente econômico, de modo que o inciso I do artigo 124 do CTN prevê situação de solidariedade entre as pessoas que, conjuntamente, realizam o fato gerador de determinado tributo, ou seja, vínculo direto dos contribuinte com o fato gerador.

Além disso, exemplifica que “é o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou

---

<sup>84</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. [online] p. 610. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 05 nov. 2017.

<sup>85</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 209. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

<sup>86</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online] p. 220. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 12 out. 2017.

<sup>87</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 308.

mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador<sup>88</sup>.

Nesse sentido, destaca Kiyoshi Harada:

Importante não confundir interesse comum na situação jurídica que constitua o fato gerador da obrigação principal com o interesse econômico comum na exploração de determinada atividade econômica que existe entre as empresas coligadas. São duas coisas completamente distintas. Empresas do mesmo grupo econômico não são responsáveis solidários pelos tributos devidos por uma ou outra empresa, a menos que elas atuem em conjunto na situação configuradora da obrigação tributária principal.<sup>89</sup>

Portanto, por auferirem vantagem econômica, a Administração Pública tenta atribuir a condição de devedoras solidárias, em relação ao débito fiscal, às pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico. Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça vem se posicionando a respeito do tema e afastando a possibilidade de responsabilização solidária pelo simples fato de estarem vinculadas ao mesmo grupo. Assim, elucidado o disposto no artigo 124 do CTN, discorre-se a seguir sobre a sua ligação com os grupos econômicos no âmbito dos julgados do CARF e do STJ.

### 2.3 ANÁLISE DOS ACÓRDÃOS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF) E DAS JURISPRUDÊNCIAS DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ)

Essa parte da monografia dedica-se ao exame dos julgados do CARF e do STJ, uma vez que são órgãos de instâncias superiores que visam uniformizar a jurisprudência. Frisa-se que o CARF é um órgão colegiado, formado por representantes do Estado e da sociedade, com atribuição de julgar em segunda instância administrativa (recurso especial das partes) os litígios em matéria tributária e aduaneira, buscando padronizar os entendimentos dos colegiados de julgamento,

---

<sup>88</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 309.

<sup>89</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016. [online] p. 606. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 18 jun. 2017.

a fim de conferir segurança jurídica para que as empresas possam planejar e executar suas atividades sociais.<sup>90</sup>

Como mencionado, o desenvolvimento do mercado econômico impõe que as empresas se estruturam em organizações formadas por diversas pessoas jurídicas, de modo que o tema da responsabilidade tributária das empresas integrantes dos grupos econômicos recebe cada vez mais relevância, especialmente em virtude dos constantes pedidos de redirecionamento de execuções fiscais realizados pelo Fisco, que avista nesta responsabilização uma forma de satisfazer o crédito tributário, o que gera muita insegurança para as empresas realizarem seus negócios.

Atualmente, o empresário brasileiro convive diuturnamente com a necessidade de preservação da empresa, assim, a atividade empresarial vem assistindo um constante processo de aglutinação de empresas para o desenvolvimento de atividades empresariais distintas, sendo que entre os fatores determinantes desse movimento está a complexidade do sistema tributário brasileiro que estabelece níveis de exigências e cargas tributárias diferenciadas conforme o ramo de atividade desenvolvido.

O artigo 124, incisos I e II, do CTN é o mais aplicado para fundamentar as decisões que autorizam o redirecionamento da cobrança do crédito tributário para empresas que compõem um grupo econômico, haja vista o conceito indeterminado que traz em sua redação, provocando divergências em sua interpretação.

Desse modo, passa-se a verificação dos acórdãos selecionados, com o intuito de identificar como os grupos econômicos são tratados e qual o parecer em relação à responsabilização desses conglomerados.

Primeiro, destaca-se o acórdão nº 2403000883, da 4ª Câmara, 3ª Turma Ordinária do CARF, cuja decisão foi publicada em 30/11/2011, na qual os membros do colegiado negaram provimento ao pedido de exclusão de corresponsabilidade das demais pessoas jurídicas que compõem o grupo econômico.

O caso trata de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) que constituiu o crédito tributário de contribuições sociais devidas à Seguridade Social pelo grupo econômico de fato entre as empresas Viação Cidade de Aracaju Ltda.,

---

<sup>90</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 23 set. 2017.

Viação São Pedro Ltda., São Cristóvão Transportes Ltda. e LM Pneus e Transportes Ltda. Sendo que, na ementa do referido acórdão consta que:

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. O Recurso Voluntário interposto, único e comum à todas as Recorrentes, denunciam a referida combinação de objetivos comuns.<sup>91</sup>

Nesse contexto, os elementos caracterizadores do grupo econômico apontados pela Fiscalização foram:

**Transferência de pessoal** — em 16 de março de 2006, por meio de diligência na Viação São Pedro, foi constatado um decréscimo substancial no faturamento e na quantidade de segurados, no período de 01/2005 a 05/2005, conforme cópia da informação fiscal juntada aos autos (fls. 111-112).

A informação fiscal concluiu pela transferência de trabalhadores para outras empresas, com base em pesquisa nos sistemas informatizados do INSS. Há ainda nos autos diversos ofícios (fls. 115-127), oriundos da Viação São Pedro, e dirigidos às empresas Viação Cidade de Aracaju e São Cristóvão Transportes Ltda, solicitando a transferência de empregados, sem qualquer referência a possível desligamento da empresa anterior. O empregado José Vieira dos Anjos, admitido na Bomfim Empresa Senhor do Bomfim em 01/08/1992 é também Contador da LM Pneus e Transportes Ltda e da Viação Cidade de Aracaju Ltda, além de ser o advogado da Notificada. (fls. 129-131). Constam dos autos algumas fichas de registro de empregados onde há movimentação de trabalhadores entre as empresas, a título de transferência (fls. 133-139);

**Participação societária** — a existência de sócio em comum, um dos pressupostos para a caracterização de grupo econômico, pode ser observada no presente caso, pois o sócio Lauro Antônio Teixeira Menezes compõe, simultaneamente, o quadro societário da São Cristóvão Transportes Ltda, Viação Cidade de Aracaju Ltda e LM Pneus Ltda. (fls. 141-156);

**Transferência de patrimônio** - foram juntados aos autos alguns contratos de comodato entre as empresas integrantes do grupo econômico (fls. 158-170) que são celebrados sem qualquer ônus, por prazo indeterminado e os bens são ônibus destinados ao serviço de transporte coletivo de passageiros e;

---

<sup>91</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, nas preliminares, por unanimidade de votos declarou que é de caráter informativo o relatório CORESP no tocante às pessoas físicas e negou provimento ao pedido de exclusão de corresponsabilidade dos devedores solidários pessoas jurídicas que compõe o grupo econômico. E no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte.** Recurso Voluntário nº 2403-000.883. Viação São Pedro Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Ivacir Júlio de Souza. 30 de novembro de 2011. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.

**Outros indícios da existência de grupo econômico** — A garagem onde são guardados os ônibus das empresas Viação Cidade de Aracaju Ltda. e São Cristóvão Transportes Ltda. é a mesma e quanto às instalações das empresas Viação São Pedro Ltda e a LM Pneus e Transportes Ltda. ocupam espaços contíguos aos das primeiras. As folhas de pagamento das empresas integrantes do grupo econômico são todas elaboradas pela Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda (fls. 172175). Constam dos Autos (fls. 141-146) cópias de Avisos de Recebimento (AR) em nome I ~ das empresas Viação São Pedro Ltda., São Cristóvão Transportes Ltda., Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda. e LM Pneus e Transportes Ltda., todas devidamente cientificadas do Relatório Fiscal Complementar, anexos e ofícios da NFLD 35.568.6570 em 25/08/2006.<sup>92</sup>

Salienta-se que os indícios de formação de grupo econômico delineados pelo Fisco e também pelo poder judiciário são vários, dependendo do conjunto probatório no caso concreto, sendo ônus da Administração Pública demonstrar que o grupo é exclusivamente aparente e que sua criação visa à sonegação de tributos.

Assim, a identificação desses indícios geralmente direciona para a classificação dos grupos de sociedades como fraudulentos, sendo aplicado o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

Em seu voto o Conselheiro Relator argumentou nos termos a seguir:

[...] Singular situação ocorre no presente lançamento posto que a Notificação - NFLD foi lavrada com fulcro na responsabilidade solidária de grupo econômico, conforme atesta o Relatório Fiscal Complementar às fls. 91-99. Desse modo, tratando-se de grupo econômico, as pessoas jurídicas relacionadas como corresponsáveis não podem ser afastadas da responsabilidade solidária na medida em que o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) preconiza que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio [...]

[...] Conforme relatado, as Recorrentes, conjuntamente, interpuseram Recurso Voluntário único às fls.333 requerendo a exclusão da responsabilidade solidária das empresas do grupo. O simples fato da comunhão no recurso implica assunção tácita da solidariedade das empresas arroladas. Entretanto, em razão de tudo que foi exposto, há que se reformar, em parte, a decisão de primeira instância excepcionando pelos argumentos supra, por hora, a responsabilidade

<sup>92</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, nas preliminares, por unanimidade de votos declarou que é de caráter informativo o relatório CORESP no tocante às pessoas físicas e negou provimento ao pedido de exclusão de corresponsabilidade dos devedores solidários pessoas jurídicas que compõe o grupo econômico. E no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte.** Recurso Voluntário nº 2403-000.883. Viacção São Pedro Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Ivacir Júlio de Souza. 30 de novembro de 2011. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.

solidária dos sócios gerentes pessoas físicas, para manter a imputação à todas as empresas do grupo as quais, admitindo expressamente a formação do grupo econômico, recorrem conjuntamente na presente instância.<sup>93</sup>

Diante do exposto, verifica-se caso em que o CARF negou provimento ao pedido de exclusão da responsabilidade solidária das pessoas jurídicas que compõem o grupo econômico, sendo um dos motivos o fato de terem interposto o recurso conjuntamente, presumindo a solidariedade entre as empresas. No entanto, essa presunção de solidariedade é errônea, uma vez que o Fisco não está autorizado a exigir o pagamento da dívida de empresas associadas que não contribuíram para a realização do fato jurídico tributário.

Agora, cabe expor o acórdão nº 2201003812, da 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, datado em 09 de agosto de 2017, o qual deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pela empresa Brasil Brokers Participações S.A, a fim de afastá-la da condição de responsável solidária no processo.

Trata-se de crédito tributário, constituído em desfavor da empresa M. Garzon Eugenio Empreendimentos Imobiliários Ltda, por intermédio dos autos de infração de obrigação principal, relativos às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, parte patronal e parte dos segurados contribuintes individuais, respectivamente, incidentes sobre as remunerações pagas a Corretores de Imóveis Autônomos e sobre as remunerações pagas por serviços prestados pelas demais pessoas físicas.

Tendo em vista as impugnações da empresa Brasil Brokers, o voto do Conselheiro Relator foi, em síntese, no seguinte sentido:

[...] Da narrativa acima, conclui-se que a ora RECORRENTE (Brasil Brokers) foi incluída como responsável solidária apenas por ser sócia da empresa MGE.

---

<sup>93</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, nas preliminares, por unanimidade de votos declarou que é de caráter informativo o relatório CORESP no tocante às pessoas físicas e negou provimento ao pedido de exclusão de corresponsabilidade dos devedores solidários pessoas jurídicas que compõe o grupo econômico. E no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte.** Recurso Voluntário nº 2403-000.883. Viacão São Pedro Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Ivacir Júlio de Souza. 30 de novembro de 2011. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.

Ao contrário do que restou demonstrado em relação aos demais devedores solidários, a autoridade fiscal não se cuidou de comprovar o interesse comum da Brasil Brokers na situação que constituiu o fato gerador do tributo objeto do presente processo.

Nos termos do art. 124 do CTN, apenas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são consideradas responsáveis solidárias [...]

Entendo que o simples fato de a RECORRENTE ser sócia da MGE não é suficiente para atestar o seu interesse como nos fatos que originaram o crédito tributário em litígio. Sobretudo pelo fato de que a Brasil Brokers jamais possuiu qualquer relação direta com a devedora principal (M Garzon Eugênio), ao contrário dos demais responsáveis solidários.

Ademais, o presente processo remete a fatos geradores ocorrido no período de 01/2009 a 06/2012, ao passo que a ora RECORRENTE (Brasil Brokers) apenas passou a ser sócia da MGE em 12/01/2012, quando do arquivamento na Junta Comercial da segunda alteração de contração social (fls. 775/795) [...]

[...] Sendo assim, caberia uma comprovação mais robusta da participação da RECORRENTE nos fatos que se desencadearam em relação à devedora principal e originaram o crédito tributário objeto do presente processo.<sup>94</sup>

Tendo em vista os dois julgados administrativos selecionados, verifica-se que o CARF utiliza para os grupos econômicos os conceitos previstos na lei de sociedades anônimas (grupos de fato e de direito), bem como os previstos na legislação previdenciária (artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991) e tributária (artigo 494 da Instrução Normativa nº 971/2009), possuindo uma interpretação bem abrangente do instituto.

Não se pode deixar de se ter presente que a atividade empresarial, em ramos diversos, utilizando de diferentes empresas, é procedimento admitido na jurisprudência do CARF, não havendo inclusive impedimento de que entre as empresas subsista uma comunhão de esforços, respeitando a autonomia financeira e operacional de cada uma, sem que essa estruturação represente uma forma de fraude ou simulação.

Em outras palavras, o grupo econômico é uma forma sadia de organização empresarial, voltada ao fomento da atividade empresarial, de modo que estarem empresas pertencendo ao mesmo grupo não gera, por si só, responsabilidade tributária solidária. Para que isso ocorra, o grupo deve vir acompanhado de alguma

---

<sup>94</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, por maioria de votos, conheceu e acolheu os embargos de declaração interpostos para, sanando a inexistência material apontada, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para excluir a responsabilidade solidária do embargante.** Embargos de Declaração nº 2201-003.812. Brasil Brokers Participações S/A. Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. 05 de setembro de 2017. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.



irregularidade, artificialismo da criação de empresas ou simulação que evidencie uma evasão ou elisão ilícita em matéria tributária.

Ressalta-se que em muitas decisões a Fiscalização aplica a solidariedade às pessoas jurídicas pelo simples fato de pertencerem ao grupo econômico, ou consideram que existe o interesse comum do artigo 124, inciso I, do CTN quando a empresa detém uma pequena participação social na sociedade devedora, ou contrata executivo que no passado trabalhou em contribuinte hoje detentor de elevado passivo fiscal, ou que atuam em ramo de negócio comum a vários devedores.<sup>95</sup>

No que concerne a esse assunto, a autora Maria Rita Ferragut se manifesta:

Normalmente considera-se que há interesse comum quando as empresas possuem o mesmo corpo diretivo, ou quando há confusão patrimonial entre duas ou mais empresas ou, ainda, quando ocultam ou simulam negócios jurídicos internos visando dificultar ou impedir que a execução fiscal proposta em face de uma delas alcance o patrimônio respectivo. Esse entendimento é excessivamente abrangente e vago, e não guarda fundamento em qualquer dispositivo legal. Não corresponde ao que a jurisprudência e a doutrina entendem sobre o tema. Interesse comum passa a significar controle na condução dos negócios, confusão patrimonial e fraude, o que é um erro.<sup>96</sup>

Destarte, quando se constata que há unidade de comando ou identificação do controle, é muito recorrente a atribuição de responsabilidade solidária a quem não a possui, o que constitui um erro que gera muita insegurança para as empresas atuais.

Assim, adentra-se na apreciação da jurisprudência do STJ, destacando-se o Recurso Especial nº 884.845 - SC (2006/0206565-4), relator Ministro Luiz Fux, o qual pode ser considerado como o acórdão paradigma, no qual o egrégio tribunal estabeleceu seu entendimento restringindo a responsabilidade tributária solidária no grupo econômico:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. **LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.** VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

---

<sup>95</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos Econômicos e Solidariedade Tributária**. Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod\\_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2017.

<sup>96</sup> *Ibidem*.

1. A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. *Ad exemplum*, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato – a copropriedade - é-lhes comum.

2. A Lei Complementar 116/03, definindo o sujeito passivo da regra-matriz de incidência tributária do ISS, assim dispõe: "Art. 5º. Contribuinte é o prestador do serviço."

6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, *verbis*: "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."*

7. **Conquanto a expressão "interesse comum" – encarte um conceito indeterminado**, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

8. Segundo doutrina abalizada, *in verbis*:

*"... 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. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador." (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220)*

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação. **Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.**

10. **"Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico."** (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, DJe 15/12/2008).

11. *In casu*, verifica-se que o Banco Safra S/A não integra o polo passivo da execução, tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil. **Há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora.**

12. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

13. **Recurso especial parcialmente provido, para excluir do polo passivo da execução o Banco Safra S/A.**<sup>97</sup> (grifo nosso)

No presente julgado o Banco Safra S/A foi chamado a responder solidariamente pelo ISS devido pela empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil, integrantes do mesmo grupo econômico. O Fisco buscava incluir no polo passivo do processo de execução o banco, a título de devedor solidário, sob o fundamento do “interesse econômico comum”.

O acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina, em sede de agravo de instrumento, considerou que além das empresas integrarem o mesmo grupo econômico, as operações que formalizaram o fato gerador do tributo ocorreram no espaço físico do banco, com a utilização dos mesmos funcionários. Assim, concluiu que o negócio foi realizado por uma única empresa, de modo que foi aplicada a teoria da aparência, a qual visa a preservação da boa-fé nas relações jurídicas.

A instituição bancária se viu obrigada a requerer sua exclusão do polo passivo, visto que não participou juridicamente do fato gerador da obrigação, ou seja, não foi prestador do serviço objeto da imposição tributária, requisito essencial para que pudesse responder solidariamente.

Essa tese foi acolhida pelo STJ, uma vez que a Administração Pública não conseguiu demonstrar o interesse jurídico das empresas pertencentes ao grupo econômico, ou seja, faltou a prova de que, em conjunto, realizaram o fato gerador tributário. Ademais, foi levado em consideração que são pessoas jurídicas distintas,

---

<sup>97</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão que, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial para excluir do polo passivo da execução o Banco Safra S/A.** Recurso Especial nº 884.845 - SC (2006/0206565-4). Banco Safra S/A e Município de Brusque. Relator: Ministro Luiz Fux. 18 de fevereiro de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=200602065654&dt\\_publicacao=18/02/2009](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200602065654&dt_publicacao=18/02/2009)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

bem como que o banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora.

Dessa forma, nota-se que o STJ julgou que o fato de empresas estarem reunidas em grupo não retira a autonomia quanto a sua personalidade jurídica, bem como seu patrimônio, isto é, as empresas pertencentes a um grupo econômico conservam sua autonomia jurídica e patrimonial.

Considerando esse entendimento, destaca-se, ainda o Agravo de Instrumento nº 1.158.721 - SP (2009/0032321-7) da decisão que inadmitiu Recurso Especial interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo, o qual atribuiu responsabilidade solidária a empresa integrante do mesmo grupo econômico pelas execuções fiscais, inferindo da seguinte forma:

O fato de ser outra a devedora do imposto, não impede, *in casu*, a penhora dos bens da Agravante. É que ficou claro que a Agravante faz parte de grupo de empresas que trabalham em conjunto  
(...)

Logo, existe solidariedade entre as empresas do grupo já que têm interesse comum na situação que constituiu o fato gerador (fl. 257).<sup>98</sup>

Diante dessa decisão, a agravante sustentou a ocorrência de divergência jurisprudencial e argumentou que a sua personalidade jurídica diverge da executada, uma vez que nunca foi sócia, cotista ou representante da executada, sendo que, inclusive, essa possui bens penhorados que indicam que possui patrimônio suficiente para garantia da demanda.

Destarte, o agravo foi conhecido para dar provimento ao recurso especial e excluir a agravante do polo passivo da execução fiscal, porquanto o acórdão divergiu frontalmente da jurisprudência consolidada do STJ.

Desse modo, verifica-se da decisão selecionada que constantemente os tribunais de instâncias inferiores admitem a interpretação da Fazenda Pública e aplicam a solidariedade entre sociedades pertencentes ao mesmo grupo econômico havendo qualquer indício de pertencerem ao mesmo grupo econômico.

---

<sup>98</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão que conheceu do Agravo para dar provimento ao Recurso Especial e excluir a agravante do polo passivo da Execução Fiscal.** Agravo de Instrumento nº 1.158.721. Moinho São Jorge S/A e Fazenda Do Estado de São Paulo. Relator: Ministro Herman Benjamin. 25 de setembro de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6297692&num\\_registro=200900323217&data=20090925&tipo=0](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6297692&num_registro=200900323217&data=20090925&tipo=0)>. Acesso em: 28 out. 2017.

Outro julgado que merece destaque em virtude do seu teor é o Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0), relatora Ministra Assusete Magalhães, no qual a Fazenda Nacional impugnou acórdão do TRF da 5ª Região que acertadamente não reconheceu a solidariedade entre as empresas integrantes do grupo econômico, bem como não aplicou a desconsideração da personalidade jurídica.

O acórdão do TRF/5ª Região concluiu no seguinte sentido:

4. A constatação da existência de grupo econômico, por si só, pouco importaria para responsabilização de outras empresas que atuam concertadamente na intenção de potencializar lucros e reduzir custos, com base no art. 124 do CTN.

5. Para os fins do art. 50 do Código Civil, ainda que a formação de grupo econômico de fato pudesse ser considerada uma evidência do abuso da personalidade jurídica – o que não parece razoável, já que, a rigor, nada impede que determinadas empresas possam manter algum vínculo de coordenação para potencializar lucros e reduzir custos –, o desvio de finalidade e a confusão patrimonial ainda teriam que estar presentes.<sup>99</sup>

Assim, destaca-se alguns trechos pertinentes no que tange a desconsideração da personalidade jurídica:

[...] Impende esclarecer que, a rigor, **não se confundem a responsabilidade tributária solidária prevista no Código Tributário Nacional e a responsabilidade derivada da desconsideração da personalidade jurídica disciplinada no Código Civil**, embora nada obste que ambas coexistam no caso concreto, como é a hipótese dos autos.

[...] No caso dos grupos econômicos, **a doutrina denomina o procedimento para superar o véu da personalização de desconsideração indireta da personalidade jurídica**, que é aquela que ocorre quando estamos diante da criação de constelações de sociedades coligadas, controladoras e controladas, e uma delas se vale dessa condição para fraudar seus credores. Deste modo, **a desconsideração se aplica a toda e qualquer das sociedades que se encontre dentro do mesmo grupo econômico, para alcançar a efetiva fraudadora que está sendo encoberta pelos outros entes do agrupamento societário**.

[...] Em julgado mais recente, o colendo Superior Tribunal de Justiça manteve o mesmo posicionamento, lavrando acórdão que consignou o entendimento de que **a desconsideração da personalidade jurídica, no caso de grupos econômicos, deve ocorrer 'quando verificado que a empresa devedora pertence a grupo de sociedades sob o mesmo controle e com estrutura meramente formal**, o que ocorre quando diversas pessoas jurídicas do grupo exercem suas atividades sob unidade

<sup>99</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheceu do recurso especial fazendário**. Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0). Fazenda Nacional e Ceara Radio Club S A. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num\\_registro=201501559770&dt\\_publicacao=19/12/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num_registro=201501559770&dt_publicacao=19/12/2016)>. Acesso em: 05 nov. 2017.

gerencial, laboral e patrimonial, e, ainda, quando se visualizar a confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores'.<sup>100</sup>  
(grifo nosso)

Diante do exposto, verifica-se que a desconsideração da personalidade jurídica encontra previsão no Código Civil, em seu artigo 50, o qual estabelece que:

Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.<sup>101</sup>

Conforme esse artigo, o abuso da personalidade se configura pelo desvio da finalidade e pela confusão patrimonial, caracterizando a fraude contra credores, os quais podem ser assim conceituados:

O **desvio de finalidade** ocorre quando a pessoa jurídica transborda as finalidades declinadas no seu ato constitutivo, extingue-se para se eximir de responsabilidades ou extingue-se irregularmente. A **confusão patrimonial** ocorre em várias situações, tais como o compartilhamento de instalações físicas, o controle acionário pelas mesmas pessoas ou de uma empresa pela outra, e até mesmo quando um ou todos os sócios constituem uma nova sociedade e para ela transferem os seus bens particulares com o objetivo de lesar seus credores.<sup>102</sup>

De uma maneira geral a teoria da desconsideração da personalidade jurídica permite ao juiz desconsiderar a autonomia jurídica da empresa, com vistas a atingir o patrimônio pessoal dos sócios ou de outra empresa, toda vez que a sociedade tiver sido utilizada para fins ilegais ou que acarretem prejuízo a seus credores, tendo

<sup>100</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheceu do recurso especial fazendário.** Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0). Fazenda Nacional e Ceara Radio Club S A. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num\\_registro=201501559770&dt\\_publicacao=19/12/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num_registro=201501559770&dt_publicacao=19/12/2016)>. Acesso em: 05 nov. 2017.

<sup>101</sup> BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

<sup>102</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheceu do recurso especial fazendário.** Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0). Fazenda Nacional e Ceara Radio Club S A. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num\\_registro=201501559770&dt\\_publicacao=19/12/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num_registro=201501559770&dt_publicacao=19/12/2016)>. Acesso em: 05 nov. 2017.

em vista que a personificação tem como limites a ocorrência da fraude e/ou do abuso de personalidade.<sup>103</sup>

Portanto, a desconconsideração da personalidade jurídica deve ser aplicada somente quando demonstrado o desvirtuamento da pessoa jurídica, não devendo a autonomia ser afastada apenas com a finalidade de satisfazer os interesses dos credores, isto é, “se o redirecionamento é legítimo nas hipóteses legalmente previstas, o credor deve provar a adequação do caso concreto à autorização legal”<sup>104</sup>.

Desse modo, Maria Rita Ferragut explana que:

Configurado o ilícito, surgiria a permissão para a autoridade fiscal desconsiderar os contornos dos atos jurídicos praticados, atingindo-se indistintamente os bens particulares das empresas que compõem o grupo. Ignoraria-se a separação societária meramente formal, tratando seus patrimônios como uma unidade para fins de satisfazer as obrigações contraídas.<sup>105</sup>

Nesse âmbito, ressalta-se que para o STJ a desconconsideração da personalidade jurídica não afronta a natureza dos grupos econômicos, uma vez que não há como se admitir a confusão de patrimônio quando usada de forma a provocar fraudes, abuso de direito e prejuízo a credores, de modo que a solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é entendimento pacificado.

Outrossim, aponta-se outra decisão interessante referente ao tema da responsabilidade solidária, Recurso Especial nº 1.558.445 - PE (2015/0248952-0), do relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

O presente recurso foi interposto por Williams Interaminense Rolim e pelas empresas Pleno Imobiliária Ltda./Me, Decs Distribuição Ltda. e Prada Incorporação Imobiliária Ltda., visto que foram consideradas solidariamente responsáveis na

---

<sup>103</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheceu do recurso especial fazendário.** Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0). Fazenda Nacional e Ceara Radio Club S A. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoas/?num\\_registro=201501559770&dt\\_publicacao=19/12/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoas/?num_registro=201501559770&dt_publicacao=19/12/2016)>. Acesso em: 05 nov. 2017.

<sup>104</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos Econômicos e Solidariedade Tributária.** Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod\\_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2017.

<sup>105</sup> *Ibidem.*

execução fiscal pelo crédito tributário devido pela empresa Distribuidora Patriota Ltda.

A suposta vinculação de Williams Interaminense Rolim se daria porque o Recorrente seria sócio também das empresas Pleno Imobiliária Ltda./Me, Decs Distribuição Ltda. e Prada Incorporação Imobiliária Ltda.

Por conseguinte, o Ministro deu provimento aos Recursos Especiais para afastar a responsabilidade tributária das empresas Recorrentes e, conseqüentemente, excluí-las do polo passivo da demanda.

Cumpra dar atenção aos argumentos do relator:

13. Em outras palavras, pode-se dizer que uma coisa é um grupo econômico, composto de várias empresas, e outra coisa é a responsabilidade de umas pelos débitos de outras, e assim é porque, mesmo havendo grupo econômico, **cada empresa conserva a sua individualidade patrimonial, operacional e orçamentária; é por isso que se diz que a participação na formação do fato gerador é o elemento axial da definição da responsabilidade**; não se desconhece que seria mais cômodo para o Fisco se lhe fosse possível, em caso de grupo econômico, cobrar o seu crédito da empresa dele integrante que mais lhe aprovesse; contudo, o sistema tributário e os institutos garantísticos de Direito Tributário não dariam respaldo a esse tipo de pretensão, mesmo que se reconheça que ela (a pretensão) ostenta em seu favor a inegável vantagem da facilitação da cobrança. (grifo nosso)

21. Anoto, finalmente, que a circunstância de **várias empresas possuírem, ao mesmo tempo, um sócio, acionista, dirigente ou gestor comum pode até indiciar a presença de grupo econômico, de fato, mas tenho para mim que não é suficiente, pelo menos do ponto de vista jurídico tributário**, para tornar segura, certa ou desenturvada de dúvidas a legitimação passiva das várias empresas, para responderem pelas dívidas umas das outras; aliás, neste caso, as empresas que, à míngua de outra denominação chamarei de coligadas ou conexas, não têm dívida passiva com o Fisco, consoante a própria Fazenda Pública Federal informa às fls. 482/483 dos autos.<sup>106</sup> (grifo nosso)

Nesse quadro, é evidente que o simples fato de haver participação societária de uma empresa em outra, ou a coincidência de acionistas e/ou administradores e, ainda, o proveito no resultado econômico não gera a responsabilização solidária do grupo econômico.

---

<sup>106</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que deu provimento aos recursos especiais para afastar a responsabilidade tributária das Recorrentes e, conseqüentemente, excluí-las do polo passivo da demanda, sem prejuízo do trâmite regular do processo.** Recurso Especial nº 1.558.445 - PE (2015/0248952-0). Williams Interaminense Rolim e Outros e Fazenda Nacional. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. 28 de abril de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoas/?num\\_registro=201502489520&dt\\_publicacao=28/04/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoas/?num_registro=201502489520&dt_publicacao=28/04/2016)>. Acesso em: 28 out. 2017.



No entanto, a Fazenda Nacional interpôs Agravo Interno contra essa decisão exposta, de modo que a Primeira Turma, por maioria, vencido o Ministro Relator, deu provimento ao agravo interno para não conhecer do recurso especial das empresas, nos termos do voto-vista do Ministro Benedito Gonçalves, o qual mencionou que “para infirmar as conclusões firmadas pelo Tribunal de origem, seria necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que encontra óbice na Súmula 7/STJ: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”<sup>107</sup>.

Desse modo, percebe-se que a aplicação ampliada da Súmula 7 impede o STJ de averiguar matéria de fato em recurso especial, de modo que muitos casos complexos deixam de ser analisados sob esse argumento. Assim, independente da fundamentação das instâncias inferiores, a corte tem mantido as decisões sem adentrar no mérito, como ocorreu no caso exposto em que as sociedades, consoante decisão do juiz de primeiro grau, permaneceram responsáveis solidariamente pela dívida tributária.

Observa-se que o Judiciário comumente desconsidera os limites normativos da lei, em proveito do redirecionamento da execução fiscal para as demais pessoas jurídicas que presumivelmente compõem um grupo econômico.

Contudo, salienta-se que a solidariedade tributária não se presume, de maneira que a Fiscalização não pode exigir o pagamento da dívida de empresas que não realizaram o fato gerador da obrigação tributária, uma vez que o simples interesse social, moral ou econômico não autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, pois o que é relevante é o interesse jurídico comum, que surge quando há pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica, ou seja, sempre que praticam conjuntamente o fato gerador.

Então, a solidariedade trazida nas hipóteses do artigo 124 do CTN não corresponde a uma forma de sujeição passiva ou um mecanismo para permitir que um terceiro seja vinculado a fato gerador na qual não participou como pretende a Autoridade Administrativa, mas sim um mecanismo de garantia patrimonial para a situação em que um dos obrigados deixa de cumprir com suas obrigações.

---

<sup>107</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão que deu provimento ao agravo interno para não conhecer do recurso especial, nos termos do voto-vista.** Agravo Interno no Recurso Especial nº 1558445. Fazenda Nacional e Williams Interaminense Rolim e Outros. Relator: Benedito Gonçalves. 03 de maio de 2017. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201502489520&dt\\_publicacao=03/05/2017](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201502489520&dt_publicacao=03/05/2017)>. Acesso em: 28 out. 2017.

Nesse âmbito, de forma diversa do que ocorre no direito privado, para a caracterização da responsabilidade solidária de que trata o referido artigo não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico ou que os indivíduos sejam sócios para que seja comprovada a presença de solidariedade no pagamento de tributo devido, sendo que para que isso ocorra é indispensável à configuração da situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta-se, a despeito da redação do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991 dispor que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”<sup>108</sup>, não se pode deixar de considerar e, por conseguinte interpretar, esse dispositivo de forma contextualizada com o disposto no artigo 124, inciso I, do CTN, devendo ser observada a exigência de que subsista entre as empresas o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação.

Dessa forma, apesar do STJ ter afastado o entendimento de que a simples vinculação ao grupo econômico ou o interesse econômico seria suficiente para que fossem responsabilizadas solidariamente as sociedades integrantes de um mesmo grupo econômico pelos débitos fiscais dele decorrentes, ainda persistem divergências sobre o conceito de “interesse comum”, bem como sobre as situações em que há possibilidade de responsabilização tributária solidária das demais pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico. Isto posto, tendo em vista as situações e entendimentos apontados, verifica-se que a decisão a respeito da responsabilidade solidária depende das provas apresentadas e colhidas no caso concreto, pois não há ilicitude, por si só, na estruturação de grupos empresariais.

---

<sup>108</sup> BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de agosto de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

## CONCLUSÃO

Os grupos econômicos são uma realidade no mundo contemporâneo, uma vez que a aglutinação empresarial é uma forma de encarar eficazmente os desafios da economia atual, visando incrementar a produtividade e o lucro. Assim, o presente trabalho se propôs a analisar como os grupos econômicos são conceituados e tratados pelo ordenamento jurídico brasileiro, buscando demonstrar a importância desse instituto e seu funcionamento, uma vez que somente assim é possível entender quando eventual responsabilização tributária solidária de seus integrantes é permitida.

Como demonstrado os grupos econômicos são explanados por diversas legislações, sendo a Lei de Sociedades Anônimas a que prevê um contexto mais específico e detalhado desses grupos, de modo que a doutrina os divide em grupos de direito e de fato. Além disso, há dispositivos na legislação trabalhista, previdenciária e tributária que procuram defini-los, trazendo conceitos mais abrangentes, uma vez que englobam também as empresas que operam em conjunto, mas que não possuem relação de controle ou coligação entre si.

Cumprido esclarecer que esses conceitos são utilizados tanto na esfera administrativa pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quanto em âmbito do Poder Judiciário, objetivando caracterizar esses conglomerados no caso que está sob análise.

Nesse contexto, constata-se que não há uma concepção definitiva a respeito da definição dos grupos econômicos, de modo a se verificar os requisitos da legislação e aplicá-los na realidade, a fim de identificar o grupo, isso porque, a legislação brasileira permite mais de uma interpretação, ora sendo objetiva, ora ampliando a definição, mas sem que haja ilegalidade em qualquer dos conceitos.

Diante do reconhecimento dos grupos econômicos, passou-se a análise da responsabilidade tributária no direito brasileiro, a fim de verificar se algum dispositivo confere responsabilidade solidária às empresas integrantes dos grupos econômicos, ou seja, objetivou-se apurar se a tese do Fisco, a qual aplica a solidariedade entre as pessoas jurídicas pelo simples fato de integrarem o grupo, encontrava amparo em alguma das espécies previstas no Código Tributário Nacional.

Assim, expondo sobre as responsabilidades por sucessão, de terceiros, bem como por infrações, disciplinadas nos artigos 128 a 138 do CTN, verificou-se que

nessas modalidades não há amparo legislativo para a responsabilização dos grupos econômicos por dívidas tributárias, conforme objetiva a Fiscalização, isto é, não existe uma regra específica a amparar a pretensão nesse sentido.

Considerando, então, os constantes pedidos de redirecionamento da cobrança da dívida fiscal, adentrou-se no instituto da solidariedade, mais especificamente, na modalidade decorrente do interesse comum, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, uma vez que esse é o principal artigo que fundamenta os deferimentos dos pedidos e embasa a extensão da responsabilidade para outras empresas integrantes do grupo econômico. Ainda, realizou-se a análise dos acórdãos do CARF e das jurisprudências do STJ, a fim de averiguar o entendimento defendido por esses órgãos.

Nesse âmbito, a responsabilidade solidária das empresas, com fundamento no referido artigo, consiste no interesse comum na situação que constitua o fato gerador do tributo, e, conforme entendimento firmado pelo STJ, considera-se o interesse jurídico e não o meramente econômico ou social, ou seja, é irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa, sendo necessário que as integrantes do grupo sejam responsáveis pela atividade tipificada pela norma tributária que gera a incidência do tributo, existindo, então, uma pluralidade de sujeitos realizando o mesmo fato gerador.

Frisa-se que o STJ concluiu que eventual responsabilização das empresas do grupo por débitos de outra, não decorre do simples fato de estarem reunidas em grupo, visto que as sociedades são autônomas tanto quanto a sua personalidade jurídica quando a seu patrimônio, ou seja, inexistente qualquer ilegalidade na criação de um grupo econômico, de modo que a presença do conglomerado não autoriza a possibilidade de ser reconhecida a responsabilidade solidária de uma pessoa jurídica por passivo de outra.

Em que pese ainda haver divergências referentes ao tema, não possuindo consenso quanto à aplicação do artigo, percebe-se que a posição do STJ vem sendo respeitada também no campo administrativo pelo CARF.

Além disso, tendo em vista o instituto da desconsideração da personalidade jurídica previsto no artigo 50 do Código Civil, a solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é entendimento pacificado na doutrina e jurisprudência.

Entretanto, cumpre referir que esse artigo não deve ser utilizado de maneira ampla e irrestrita, fundamentando todo e qualquer pedido de redirecionamento, a fim de facilitar a arrecadação, pois é indispensável assegurar o direito da sociedade de responder solidariamente somente quando previsto legalmente, evitando-se envolver no polo passivo de débitos tributários, pessoas jurídicas que não atuaram de maneira ilegal, ou seja, com abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial.

A responsabilização geral e indiscriminada das empresas dos grupos econômicos não é adequada com o que prevê o legislador, quando visou resguardar a autonomia da personalidade jurídica e patrimonial das sociedades em relação aos tributos devidos, bem como com o atual entendimento dominante na jurisprudência.

Assim, necessita-se da demonstração de que as sociedades estão agrupadas para burlar direitos, pois, excepcionando os casos de simulação, o único fato de compor um grupo econômico não é fundamento válido para a imputação de responsabilidade solidária a uma pessoa jurídica que não participou, direta ou indiretamente, do fato gerador da obrigação tributária.

Dessa forma, considerando as situações e entendimentos expostos, conclui-se que a decisão a respeito da responsabilidade solidária por débitos fiscais apurados em uma delas depende das provas apresentadas e colhidas no caso concreto, pois, conforme analisado neste trabalho, não há ilicitude, por si só, na estruturação de grupos empresariais, de modo que é possível o redirecionamento na prática comum do fato gerador do tributo e na fraude devidamente comprovada.

## REFERÊNCIAS

BORBA, José Edwaldo Tavares. **Direito societário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 11 set. 2017.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, nas preliminares, por unanimidade de votos declarou que é de caráter informativo o relatório CORESP no tocante às pessoas físicas e negou provimento ao pedido de exclusão de corresponsabilidade dos devedores solidários pessoas jurídicas que compõe o grupo econômico. E no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte.** Recurso Voluntário nº 2403-000.883. Viacão São Pedro Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Ivacir Júlio de Souza. 30 de novembro de 2011. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão que, por maioria de votos, conheceu e acolheu os embargos de declaração interpostos para, sanando a inexatidão material apontada, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para excluir a responsabilidade solidária do embargante.** Embargos de Declaração nº 2201-003.812. Brasil Brokers Participações S/A. Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. 05 de setembro de 2017. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 13 out. 2017.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Ministério da Fazenda.** Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 23 set. 2017.

BRASIL. Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 09 agosto de 1943. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017

BRASIL. Exposição de Motivos nº 196, de 24 de junho de 1976. **Ministério da Fazenda.** Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/leis-decretos/anexos/EM196-Lei6404.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2017.

BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

BRASIL. Lei 12.529, 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica; altera a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal, e a Lei nº 7.347,

de 24 de julho de 1985; revoga dispositivos da Lei nº 8.884, de 11 de junho de 1994, e a Lei nº 9.781, de 19 de janeiro de 1999; e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 2 dez. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm#art127](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm#art127)>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. Lei 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966 e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

BRASIL. Lei 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 set. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8078.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de agosto de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 fev. 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9605.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm)>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão que deu provimento ao agravo interno para não conhecer do recurso especial, nos termos do voto-vista.** Agravo Interno no Recurso Especial nº 1558445. Fazenda Nacional e Williams Interaminense Rolim e Outros. Relator: Benedito Gonçalves. 03 de maio de 2017. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201502489520&dt\\_publicacao=03/05/2017](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201502489520&dt_publicacao=03/05/2017)>. Acesso em: 28 out. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão que, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial para excluir do polo passivo da execução o Banco Safra S/A.** Recurso Especial nº 884.845 - SC (2006/0206565-4). Banco Safra S/A e Município de Brusque. Relator: Ministro Luiz Fux. 18 de fevereiro de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=200602065654&dt\\_publicacao=18/02/2009](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200602065654&dt_publicacao=18/02/2009)>. Acesso em: 02 jun. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que deu provimento aos recursos especiais para afastar a responsabilidade tributária das Recorrentes e, conseqüentemente, excluí-las do polo passivo da demanda, sem prejuízo do trâmite regular do processo.** Recurso Especial nº 1.558.445 - PE (2015/0248952-0). Williams Interaminense Rolim e Outros e Fazenda Nacional. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. 28 de abril de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num\\_registro=201502489520&dt\\_publicacao=28/04/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num_registro=201502489520&dt_publicacao=28/04/2016)>. Acesso em: 28 out. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão monocrática que, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheceu do recurso especial fazendário.** Recurso Especial nº 1.540.845 - PE (2015/0155977-0). Fazenda Nacional e Ceara Radio Club S A. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num\\_registro=201501559770&dt\\_publicacao=19/12/2016](https://ww2.stj.jus.br/processo/monocraticas/decisoes/?num_registro=201501559770&dt_publicacao=19/12/2016)>. Acesso em: 05 nov. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Decisão que conheceu do Agravo para dar provimento ao Recurso Especial e excluir a agravante do polo passivo da Execução Fiscal.** Agravo de Instrumento nº 1.158.721. Moinho São Jorge S/A e Fazenda Do Estado de São Paulo. Relator: Ministro Herman Benjamin. 25 de setembro de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6297692&num\\_registro=200900323217&data=20090925&tipo=0](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6297692&num_registro=200900323217&data=20090925&tipo=0)>. Acesso em: 28 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região. **Acórdão que, por unanimidade, conheceu dos recursos ordinários interpostos e, no mérito, deu parcial provimento ao apelo da 1ª reclamada e negou provimento ao da 2ª reclamada.** Recurso Ordinário nº 0000753-20.2010.5.01.0012. INTERCITY ADMINISTRAÇÃO HOTELARIA SE LTDA. (antiga IC SOLUÇÃO EM HOTELARIA LTDA.), GETNET ADQUIRÊNCIA E SERVIÇOS PARA MEIOS DE PAGAMENTOS S/A e DANIELA AUAR CONCEIÇÃO. Relator: Desembargador Marcos Cavalcante. 20 de agosto 2015. Disponível em: <<http://bd1.trt1.jus.br/xmlui/bitstream/handle/1001/656664/00007532020105010012-DOERJ-20-08-2015.pdf?sequence=1&isAllowed=y&themepath=PortalTRT1/>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Acórdão que, por unanimidade, negou provimento ao agravo legal.** Agravo Legal em Agravo de Instrumento nº 0031410-66.2014.4.03.0000/SP. Aida Lutfalla Srur e outros(as), Alberto Srur espólio e União Federal (Fazenda Nacional). Relator: Desembargador Antonio Cedenho. 16 de maio de 2016. Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/4987150>>. Acesso em: 22 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que deu provimento ao agravo de instrumento para determinar a inclusão das demais empresas do grupo econômico no polo passivo da execução fiscal.** Agravo de Instrumento nº 00193038720144030000. União Federal (Fazenda Nacional) e Marly Miloca da



Câmara Gouveia, Afonso Crisi Neto. Relator: Desembargador Cotrim Guimarães. 20 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/511593418/193038720144030000/inteiro-teor-511593436>>. Acesso em: 22 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que, nos termos do art. 557 do CPC, não conheceu em parte do agravo de instrumento, e, no mérito, negou seguimento ao agravo de instrumento.** Agravo de Instrumento nº 00151310520144030000. Roseli Vaz da Silva Lopes e outros e União Federal (Fazenda Nacional). Relator: Desembargador Souza Ribeiro. 20 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/511594259/151310520144030000/inteiro-teor-511594272>>. Acesso em: 22 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Decisão que, nos termos do artigo 557, caput, do CPC/73, negou provimento ao agravo de instrumento.** Agravo de Instrumento nº 00326583820124030000. União Federal (Fazenda Nacional) e Sultane Gebran e outros. Relator: Desembargador Valdeci dos Santos. 16 de outubro de 2017. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/509960943/326583820124030000/inteiro-teor-509960960>>. Acesso em: 22 out. 2017.

CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial:** direito de empresa. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial:** sociedade anônima. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CASTRO, Marina Grimaldi de. **As definições de grupo econômico sob a ótica do direito societário e do direito concorrencial:** entendimentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da responsabilidade solidária entre seus componentes. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=af3b0930d888e15a>>. Acesso em: 30 set. 2017.

CASTRO, Rodrigo R. Monteiro de. Controle gerencial e o grupo de sociedades. In: ARAUJO, Danilo Borges dos Santos Gomes de; WARDE JR., Walfrido Jorge. **Os grupos de sociedades:** organização e exercício da empresa. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 151-175.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial:** direito de empresa. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de direito comercial:** direito de empresa. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 12 out. 2017.

DANTAS, Marcelo da Rocha Ribeiro. **Grupos econômicos e a responsabilidade tributária em execuções fiscais**. São Paulo: PUC, 2016. 186 p. Dissertação (Mestrado) - Curso de Pós-graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://sapientia.pucsp.br/bitstream/handle/7066/1/Marcelo%20da%20Rocha%20Ribeiro%20Dantas.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2017.

DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 05 nov. 2017.

DINIZ, Gustavo Saad. **Grupos societários: da formação à falência**. Rio de Janeiro: Forense, 2016. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos Econômicos e Solidariedade Tributária**.

Disponível em:

<[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod\\_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/312107/mod_resource/content/1/Maria%20Rita%20Ferragut.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 18 jun. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 05 nov. 2017.

NEGRÃO, Ricardo. **Curso de direito comercial e de empresa: teoria geral da empresa e direito societário**. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 09 set. 2017.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017. [online]. Disponível em: Minha Biblioteca Universidade Federal de Santa Maria. Acesso em: 08 out. 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 nov. 2009. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937>>.  
Acesso em: 15 jun. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.