



## RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO GRUPO ECONÔMICO

### ARTIGO ORIGINAL

CALDEIRA, Marina de Andrade Figaro <sup>1</sup>

CALDEIRA, Marina de Andrade Figaro. **Responsabilidade tributária do grupo econômico.** Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano. 07, Ed. 08, Vol. 04, pp. 48-72. Agosto de 2022. ISSN: 2448-0959, Link de acesso: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>, DOI: 10.32749/nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria

### RESUMO

No Direito Tributário verifica-se diversas classificações de responsabilidade, tais como: por substituição, por transferência, por sucessão, solidária e de terceiros. Tem ocorrido muitas discussões acerca da responsabilização ou não do grupo econômico em razão de uma determinada empresa integrante do grupo ter contraído dívidas tributárias. Dessa forma, o presente artigo buscou investigar a seguinte questão: Haverá responsabilização do grupo econômico pela prática de fato gerador por sócio de uma determinada empresa pertencente ao grupo que incorra em dívidas tributárias? Objetivou-se verificar por meio de contribuições de autores da área se de fato o grupo econômico deverá ser responsabilizado por fato gerador praticado por determinada empresa pertencente ao grupo. Para tanto, buscou-se investigar na literatura específica de autores da área, bem como na jurisprudência e legislação pertinente sobre a responsabilidade do sócio ao praticar o fato gerador de uma empresa pertencente ao grupo econômico. A análise permitiu verificar que o sócio integrante de uma empresa do grupo econômico ao

---

<sup>1</sup> Mestranda em Direito Constitucional e Processual Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), Advogada, Bacharel em Direito e Ciências Contábeis pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. ORCID: 0000-0002-8237-000X.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

realizar o fato gerador e contrair dívidas tributárias, não vincularia as demais empresas do grupo, apenas se houvesse confusão patrimonial, dissimulação ou desvio de finalidade com o intuito de fraudar credores. Também foi possível verificar que só haveria responsabilização se as empresas que fazem parte do grupo econômico praticassem o fato gerador em conjunto e no mesmo momento. Diante disso, pode-se concluir que o grupo econômico não poderá ser responsabilizado por fato gerador praticado por sócio de uma determinada empresa pertencente ao grupo, com exceção das hipóteses já elencadas.

Palavras-chave: Direito Tributário, Responsabilidade Tributária, Grupo Econômico.

## 1. INTRODUÇÃO

Há grandes discussões se o grupo econômico deverá ser responsabilizado por fato gerador praticado por sócio de uma determinada sociedade pertencente ao grupo, sendo uma problemática atual para o ramo do direito tributário.

Assim, o presente trabalho possui como objetivo abranger os tipos de responsabilidade no direito tributário e verificar se o grupo econômico deverá ser responsabilizado por dívidas contraídas por empresa que faz parte do grupo econômico.

Dessa forma, o presente artigo buscou investigar por meio de autores atuantes no ramo, jurisprudência e legislação, analisar se deverá haver a responsabilização do grupo econômico por dívida contraída por empresa do grupo, para responder a seguinte questão: Haverá responsabilização do grupo econômico pela prática de fato gerador por sócio de uma determinada empresa pertencente ao grupo que incorra em dívidas tributárias?

Desse modo, será abordada a definição de responsabilidade tributária e suas classificações.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

**NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO**

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

A responsabilidade tributária pode ser classificada em: responsabilidade por substituição, por transferência, por sucessão, solidária e de terceiros. Esses tipos de responsabilidade estão elencados no Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966).

Após essa abordagem, será definido o significado da expressão grupo econômico e analisados os tipos e suas características.

Ademais, ao decorrer do artigo se verificará se deverá haver a responsabilização do grupo econômico em relação à dívida tributária contraída por determinado sócio de uma empresa pertencente ao grupo.

## **2. DESENVOLVIMENTO**

### **2.1 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Para se entender o conceito de responsabilidade tributária, é necessário definir os sujeitos passivos da obrigação tributária, que são o contribuinte e o responsável tributário.

O contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária, possuindo relação direta com a incidência da norma jurídica tributária, ou seja, com o fato gerador do tributo.

Já o responsável tributário pode ser definido como o sujeito passivo da obrigação tributária, possuindo relação indireta com o fato gerador do tributo. Todavia, por força de lei, assume a obrigação de recolher o tributo.

Segundo Andréa Medrado Darzé (2009), por mais que a pessoa não tenha provocado, produzido ou tirado proveito econômico do fato jurídico tributário, uma vez colocada no polo passivo da obrigação por lei, receberá a designação genérica de sujeito passivo.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Ainda conforme Darzé (2009, p. 80):

Neste ponto, é importante que se esclareça que os dados utilizados para a presente classificação são exclusivamente jurídicos. A despeito do que possa sugerir, não é levado em consideração o vínculo econômico existente entre o sujeito passivo e o fato tributado, mas o vínculo jurídico existente entre o sujeito passivo da obrigação e o fato que caracteriza a materialidade do tributo. Analisa-se apenas a compostura interna da norma geral e abstrata que impõe o dever de pagar tributos e, verificando-se que é apenas um sujeito que realiza o verbo descrito tanto na hipótese como no consequente, o tomamos como contribuinte. Do contrário, o conceito apropriado é o de responsável.

Dessa forma, segundo Andréa Medrado Darzé (2009), pode-se inferir que, para caracterização do sujeito passivo tributário, não é considerado o vínculo econômico que há entre o sujeito passivo e o fato que foi tributado, e sim o vínculo jurídico existente entre o sujeito passivo da obrigação e o fato que caracteriza a materialidade do tributo.

Ademais, Carvalho (2013, p. 296) preleciona que:

Sujeito passivo é a pessoa – sujeito de direitos – física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais. É no critério pessoal do consequente da regra-matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo.

Pode-se entender que o contribuinte é o sujeito passivo direto, enquanto o responsável é o sujeito passivo indireto. O sujeito passivo indireto é um terceiro (de direito e não de fato) que é eleito como devedor da obrigação tributária.

Conforme preleciona Ferragut (2013, p. 39):

O responsável diferencia-se do contribuinte por ser necessariamente um sujeito qualquer (i) que não tenha praticado o evento descrito no fato jurídico tributário; e (ii) que disponha de meios para ressarcir-se do tributo pago por conta de fato praticado por outrem.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Assim, a presença do responsável como devedor na obrigação tributária demonstra uma modificação subjetiva no polo passivo da obrigação, na posição que seria ocupada pelo contribuinte. Este contracena com o Fisco, se a lei não optasse por colocar outro em seu lugar.

Outrossim, se alguém é devedor da obrigação principal e não é definido como contribuinte, será considerado como responsável. Segundo o art. 97, III, do CTN (BRASIL, 1966), somente a lei pode definir o sujeito passivo da obrigação principal.

O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) qualifica como sujeito passivo da obrigação tributária não só o devedor do tributo, mas também a pessoa obrigada ao pagamento de penalidade pecuniária.

O referido Código (BRASIL, 1966) definiu a obrigação tributária a partir da pecuniariedade de seu objeto, e não da tributariedade do mesmo objeto. Dessa forma, a obrigação tributária pode não ter como objeto um tributo, mas sim uma penalidade.

O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) refere-se a alguém que pode ser tanto contribuinte do tributo como responsável, ou ainda não ser nem uma coisa nem outra, mas apresentar-se como sujeito passivo de obrigação acessória, cujo descumprimento pode colocá-lo na posição de infrator.

Assim, responsável no que se refere à responsabilidade por infrações é a pessoa que, por ter praticado uma infração, deve responder por ela e pelas consequências de seu ato ilícito.

O art. 128 do CTN (BRASIL, 1966) explicita o conceito de responsável:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Esse artigo refere-se à responsabilidade tributária relativa à obrigação tributária, e não ao crédito tributário, no sentido de obrigação objeto de lançamento já efetuado.

O art. 121 do citado Código (BRASIL, 1966) aparentemente autoriza que qualquer indivíduo, que não possua relação pessoal e direta com o fato gerador, possa ser posto na condição de responsável, desde que isso ocorra por lei expressa.

Segundo Falcão (1993 apud CARVALHO, 2013, p. 42):

No que se refere à aludida definição de responsável, Amílcar de Araújo Falcão entende que tal decorreria, em realidade, da ideia segundo a qual o contribuinte não precisaria ser explicitado na lei, pois o intérprete o identificaria a partir da mera descrição do fato gerador. Este mesmo doutrinador afirma que a intensidade da responsabilidade varia, podendo ir da solidariedade, hipótese em que o credor pode escolher o devedor contra o qual agirá, à substituição completa do contribuinte, hipótese em que caberá ao substituto a exclusiva responsabilidade pela obrigação tributária.

Dessa forma, o responsável tributário se torna sujeito passivo da obrigação em decorrência de lei e o contribuinte seria identificado a partir da descrição do fato gerador, uma vez que a responsabilidade tributária nada mais é do que a substituição do sujeito passivo, e, em detrimento de lei, este seria responsável pelo pagamento do tributo do contribuinte.

## **2.2 CLASSIFICAÇÃO DAS RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS**

### **2.2.1 RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO**

A sujeição passiva por substituição está prevista no § 7º do art. 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) e em leis complementares e ordinárias. O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) não tratou especificamente dessa espécie de responsabilidade.



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

A substituição é proposição prescritiva que prevê, em seu antecedente, uma relação direta ou indireta firmada entre o substituto e o substituído, ou direta entre o substituto e o fato jurídico tributário.

O substituto não praticou o fato jurídico, porém se relaciona com ele ou com o realizador desse fato.

Ademais, apesar de o substituído não ser compelido a pagar pelo tributo, sua existência e suas características não podem ser desconsideradas pelo direito, tendo em vista que, se o substituído não chegou a existir, não haverá fato jurídico tributário, pressuposto para a exigência do adimplemento da obrigação por parte do substituto.

A sujeição passiva por substituição pode ocorrer de três formas: para trás, convencional e para frente. Segundo Ferragut (2013, p. 74-75):

A primeira consiste na responsabilidade pelo pagamento de tributo relativo a operações ou prestações anteriores, ou seja, o diferimento. Aqui, a obrigação de pagar é adiada para momento posterior à operação tributada, como no caso da responsabilidade do industrial pelo pagamento do imposto referente às operações de venda de insumos do produtor rural para a indústria. Não se confunde com a mera postergação do prazo de pagamento, já que o vencimento da obrigação condiciona-se a um outro fato futuro, a ser praticado pelo substituto (indústria deverá promover a saída do insumo adquirido do produtor, ainda que o bem tenha sido alterado em função da industrialização).

A substituição de forma convencional é aquela em que há a substituição assim que ocorrido o fato jurídico.

Já na sujeição passiva para frente, o substituto integra a relação jurídica constituída anteriormente à própria ocorrência do evento, que talvez seja praticado no futuro pelo substituído, e que, devido à causalidade normativa, deveria implicá-lo. Assim, é o chamado fato gerador presumido, segundo Ferragut (2013, p. 75): “[...] norma



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

jurídica que imputa a um fato indiciário de situação de provável ocorrência futura consequências jurídicas próprias do fato jurídico tributário”.

Outrossim, o nascimento da relação jurídica tributária não requer a ocorrência do fato típico, mas sim a expectativa baseada em indícios considerados aptos pela lei para provar a ocorrência futura do evento.

Destarte, a Emenda Constitucional 3, de 1993, acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988):

Art. 150. [...]

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Esse acréscimo alterou o sistema tributário brasileiro, que passou a admitir o pagamento antecipado de tributo sobre bases fictícias. Diversos juristas se manifestaram contrários à substituição tributária por fato futuro, argumentando que violaria o princípio da segurança jurídica.

Todavia, o Supremo Tribunal Federal considerou como sendo constitucional a substituição tributária por fato futuro, por exemplo, na ADIn 1.851-4/AL, de relatoria do eminente Ministro Ilmar Galvão (BECHO, 2014).

## 2.2.2 RESPONSABILIDADE POR TRANSFERÊNCIA

Pode-se dizer que na responsabilidade por transferência o responsável vem a ocupar posição do contribuinte após a ocorrência do fato gerador.

A definição de responsabilidade por transferência, segundo preleciona Rocha (2015, p. 565):

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



Dá-se a responsabilidade por transferência quando o dever de pagar recai sobre o responsável em momento *posterior* à ocorrência do fato gerador. Nessa modalidade, a responsabilidade surge em momento posterior ao surgimento da obrigação tributária. Ocorrido o fato gerador e presente a obrigação tributária, temos o contribuinte como devedor. É este que, a princípio, tem o dever de pagar e deverá ser exigido pelo Fisco. No entanto, a lei regula mecanismo que, posteriormente, transfere esse dever legal para os ombros do responsável. A responsabilidade é, portanto, posterior ao surgimento da obrigação de pagar, eis que, no acontecimento do fato gerador, temos apenas o contribuinte como devedor.

Há doutrinadores que subdividem a responsabilidade por transferência em: I – responsabilidade por transferência aos sucessores (arts. 130 a 133 do CTN); II – responsabilidade por transferência a terceiros (art. 134 do CTN); e III – responsabilidade por transferência por solidariedade (art. 124, I, do CTN) (BRASIL, 1966).

### 2.2.3 RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO

A responsabilidade por sucessão vem elencada nos arts. 129 a 133 do CTN (BRASIL, 1966). Essa responsabilidade funda-se em uma ideia de perseguição ao patrimônio. As dívidas passam a ser exigíveis da pessoa que absorveu o patrimônio.

Assim, a responsabilidade dos sucessores oferece ao Fisco especial garantia do recebimento da dívida tributária, além de impor às pessoas em geral um cuidado ao adquirir bens, pois estas suportarão o encargo tributário existente.

Pode-se dizer que a responsabilidade por sucessão possui cinco hipóteses para a sua configuração: adquirente de bens imóveis (art. 130 do CTN); adquirente de bens móveis (art. 131, I, do CTN); espólio e herdeiros (art. 131, II e III, do CTN); sucessão empresarial (art. 132 do CTN); e adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento profissional (art. 133 do CTN) (BRASIL, 1966).

O adquirente de bem imóvel torna-se responsável pelas dívidas tributárias existentes da propriedade adquirida surgidas em épocas anteriores.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Todavia, o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) estabelece duas exceções a essa modalidade de responsabilidade. Trata-se de duas hipóteses autônomas que, em duas situações distintas, o adquirente do bem imóvel não arcará com a responsabilidade quanto às dívidas anteriores: (i) quando na escritura da transmissão da propriedade constar certidão negativa expedida pela Fazenda; ou (ii) quando o imóvel for adquirido em hasta pública realizada pelo Poder Público (ROCHA, 2015).

Segundo preleciona Rocha (2015, p. 569):

A certidão negativa é um documento expedido pela Fazenda que tem a atribuição de cobrança do tributo, a pedido do interessado, que atesta que não tem débitos que sejam do conhecimento do Fisco em relação à pessoa ou ao imóvel correspondente. Portanto, se o adquirente tomar o cuidado de fazer constar a certidão negativa no instrumento de transmissão, estará eximido de qualquer responsabilidade pelas dívidas anteriores.

Hasta pública é o leilão realizado pelo Poder Público, que ocorre na esfera judicial, em processos de execução. Assim, os bens do devedor são levados a leilão para a arrecadação de recursos a serem utilizados para satisfazer a dívida do credor (ROCHA, 2015).

Já na hipótese de adquirente de bens móveis, também vale o princípio de que o adquirente assume a responsabilidade pelas dívidas anteriores à aquisição.

Conforme ensinamento de Rocha (2015, p. 571):

É muito importante ter em mente que, na aquisição de bens móveis, seja por qual forma for, sempre haverá a responsabilidade do adquirente. Não existem hipóteses de exceção, como aquelas vistas nas operações com imóveis (certidão negativa e arrematação em hasta pública).

Outra hipótese de responsabilidade por sucessão é a de espólio e herdeiros, a chamada sucessão *mortis causa*, a transmissão de bens em virtude da morte de seu proprietário.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



Assim, com a morte do *de cuius*, é aberta a sucessão e seu patrimônio deverá ser transferido aos sucessores, sejam legais ou testamentários. A partilha é realizada sob a supervisão da autoridade policial, pelo cumprimento da lei. A partilha será homologada ou decretada por sentença judicial.

No momento em que ocorre a morte do *de cuius*, é instaurado um ente chamado de espólio, que consiste no conjunto de bens e direitos deixados pela pessoa falecida. Pode-se inferir que é a universalidade de coisas e direitos que compunham o patrimônio do *de cuius* (ROCHA, 2015).

O Código Tributário Nacional trata do assunto considerando que, ocorrido o falecimento da pessoa, a dívida tributária, se existente, pode e deve ser prontamente exigida do espólio. Este é responsável pelas dívidas tributárias do *de cuius*, que foram contraídas em vida, cujos fatos geradores ocorreram até a abertura da sucessão (ROCHA, 2015).

Assim, o contribuinte é o espólio, e este deve arcar com as dívidas anteriores, como responsável, e com as mais novas, como contribuinte.

Segundo ensinamentos de Rocha (2015, p. 572):

O procedimento de inventário presta-se, principalmente, a dar garantia aos credores do falecido. O CTN, por exemplo, determina que a sentença de partilha não pode ser proferida sem que antes sejam quitadas as dívidas tributárias e juntada aos autos a prova correspondente (art. 192). No entanto, pode ocorrer que a sentença de partilha seja proferida, mas ainda assim dívidas tributárias remanescentes, sejam porque não se tinha conhecimento delas na época da partilha, seja por outro motivo qualquer. Nessa hipótese, em que o espólio já fora dissolvido pela sentença de partilha, as dívidas porventura existentes (surgidas antes da abertura da sucessão ou durante o procedimento de inventário, tanto faz) serão exigidas dos herdeiros. Estes, portanto, são responsáveis pelas dívidas do *de cuius* e seu espólio, surgidas até a data da partilha, ou seja, cujos fatos geradores aconteceram até a sentença judicial. Feita a individualização pela sentença em favor dos herdeiros, a partir daí as dívidas que vierem a surgir terão cada herdeiro como contribuinte [...].



Portanto, as dívidas provenientes de fatos geradores ocorridos enquanto vivo o *de cuius*, até a abertura da sucessão, e não pagas por este, se tornam de responsabilidade do espólio.

Todavia, as dívidas surgidas entre a abertura da sucessão e a data da partilha possui o espólio como contribuinte. Porém, proferida a sentença de partilha e remanescentes dívidas surgidas até então, elas serão exigíveis dos herdeiros, também responsáveis (ROCHA, 2015).

Já a hipótese de sucessão empresarial está indicada no art. 132 do CTN (BRASIL, 1966) e possui o raciocínio semelhante à hipótese de sucessão por morte. Porém, nessa hipótese, a extinção não é de uma pessoa natural, mas sim jurídica, que se extingue e seu patrimônio é vertido para outra pessoa jurídica que será responsável pelas dívidas anteriores (ROCHA, 2015).

Nesse caso, são abordadas as operações de fusão, incorporação, transformação e cisão.

A fusão está indicada no art. 228 da Lei das Sociedades Anônimas (BRASIL, 1976) e é a operação pela qual uma ou mais pessoas jurídicas se extinguem, para que se unam os patrimônios respectivos para a formação de uma nova pessoa jurídica. Dessa forma, as dívidas tributárias que tinham as sociedades fusionadas como devedoras passam a ser de responsabilidade da sociedade resultante (ROCHA, 2015).

A incorporação está elencada no art. 227 da Lei das Sociedades Anônimas (BRASIL, 1976), e é a operação pela qual uma ou mais pessoas jurídicas extinguem-se e seus patrimônios são aderidos ao de uma pessoa jurídica já existente. Assim, as dívidas tributárias que tinham as empresas incorporadas como devedoras passam a ser de responsabilidade da incorporadora (ROCHA, 2015).

Rocha (2015, p. 575) define transformação da seguinte forma:

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



[...] De acordo com Lei 6.404/1976, “a transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro”. Nesse mesmo sentido, tem-se o artigo 1.113 do Código Civil. A transformação ocorre quando se pretende a mudança de forma societária (uma sociedade limitada que se transforma em sociedade anônima, ou vice-versa, entre outros casos). Aqui, não há propriamente extinção da pessoa jurídica. Nessa circunstância, a mudança foi apenas na forma jurídica da sociedade, eis que seu patrimônio continua a ser exatamente o mesmo. Desse modo, as dívidas da pessoa transformada passam a ser da responsabilidade da pessoa resultante.

A hipótese de cisão está indicada nos arts. 229 e 233 da Lei das Sociedades Anônimas (BRASIL, 1976). Essa hipótese possui duas modalidades: a total e a parcial. A total é aquela pela qual é extinta uma pessoa jurídica, mediante a transferência de todo o seu patrimônio para outras pessoas jurídicas já existentes ou criadas por meio da operação (ROCHA, 2015).

Já a parcial é aquela pela qual uma pessoa jurídica tem parte de seu patrimônio subtraído para integrar o patrimônio de uma ou mais pessoas jurídicas já existentes ou criadas por meio da operação (ROCHA, 2015).

Pode-se dizer que na cisão total as pessoas jurídicas que receberem o patrimônio ficam responsáveis pelas dívidas da pessoa extinta. E na parcial as dívidas da pessoa cindida podem ser exigidas tanto dela mesma como das que receberam as parcelas patrimoniais.

Segundo João Marcelo Rocha (2015), o art. 132, parágrafo único, do CTN determina que a responsabilidade por sucessão também se aplica aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou diversa razão social, ou, ainda, sob firma individual.

Ademais, conforme João Marcelo Rocha (2015), o art. 133 do CTN regula que a pessoa natural ou jurídica que adquire fundo de comércio ou estabelecimento

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

comercial, industrial ou profissional fica responsável pelas dívidas tributárias relativas ao fundo ou estabelecimento adquirido, se prosseguir na respectiva atividade.

Segundo Becho (2014, p. 53):

Esse artigo fecha a lista de hipóteses relativas de sucessão comercial, prevendo que o adquirente responde pelos tributos devidos também anteriores à aquisição, se continuar na exploração do fundo de comércio ou estabelecimento comercial, acrescentando que, se o antigo proprietário permanecer no comércio, imediatamente ou em até seis meses da alienação, responderá subsidiariamente pelos débitos tributários.

O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) prevê a responsabilidade não só quando a aquisição é de todo o fundo de comércio, mas também quando a aquisição se refere apenas a uma parte do fundo, em certo estabelecimento.

Dessa maneira, referido Código (BRASIL, 1966) fixa que a responsabilidade do adquirente se dá apenas na hipótese de este prosseguir na respectiva atividade, quando há a absorção da organização e da clientela do alienante.

Assim, a responsabilidade existirá ou não, a depender do rumo a ser tomado pelo adquirente, pois, se este der prosseguimento às atividades até então exercidas, existirá responsabilidade, caso contrário, não há responsabilidade e esta cairá sobre o alienante.

Existem duas formas de responsabilidade do adquirente: integral e subsidiária. A integral é aquela em que o alienante cessa a exploração e não volta a se estabelecer em qualquer atividade, em seis meses contados da alienação. Já a subsidiária ocorre se o alienante prossegue em atividade ou volta a se estabelecer em seis meses, podendo ser atividade diferente da anterior.



## 2.2.4 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A responsabilidade solidária está caracterizada no art. 264 do Código Civil: “Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado à dívida toda” (BRASIL, 2002).

A solidariedade é preposição prescritiva que estabelece a existência de mais de um credor, ou de mais de um devedor, nos polos ativo e passivo, respectivamente. Cada um dos integrantes do polo respectivo possui o direito ou a obrigação ao todo, sendo exclusivamente credor ou devedor (FERRAGUT, 2013).

Conforme Maria Rita Ferragut (2013), as características da solidariedade são: (i) pluralidade subjetiva e (ii) unidade objetiva. A pluralidade subjetiva representa vários credores, devedores, ou uns e outros simultaneamente. Já a unidade objetiva significa que cada devedor responde pela totalidade da prestação e cada credor tem direito à totalidade do crédito.

Pode-se inferir que a solidariedade tributária não comporta benefício de ordem, conforme o parágrafo único do art. 124 do CTN (BRASIL, 1966). Assim, o credor poderá escolher o devedor que desejar ou todos, para o cumprimento da obrigação.

Segundo Ferragut (2013, p. 80):

O pagamento feito por um dos codevedores, se integral, a todos aproveita, passando estes à condição de devedores junto ao pagante, que fica investido do direito regressivo de obter o reembolso dos valores despendidos. Por outro lado, se o pagamento for parcial, a dívida extingue-se apenas na proporção do adimplemento, persistindo a solidariedade quanto ao valor remanescente.

Ademais, o art. 124 do CTN, em seus incisos I e II, adota dois critérios para estabelecer o vínculo de solidariedade passiva entre os devedores: (i) interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário e (ii) designação expressa em lei (FERRAGUT, 2013).

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Além disso, segundo Maria Rita Ferragut (2013), há uma hipótese excepcional da solidariedade, que é aquela que advém de acordo de vontades estabelecido pelas partes e autorizado por lei. Trata-se de situação em que o crédito do Fisco, nas execuções fiscais, é garantido por fiança.

Dessa maneira, podem coexistir no sistema jurídico tanto a norma que indica o contribuinte como sujeito passivo quanto as que preveem a solidariedade. Envolvem pessoas diferentes e criam relações jurídicas distintas que possuem o mesmo objeto (FERRAGUT, 2013).

Todavia, essas características acarretam duas consequências: (i) como as relações jurídicas têm objeto comum, as obrigações não podem ser exigidas simultaneamente, pois a exigência de uma exclui a outra, sob pena de se exigir o mesmo objeto de dois sujeitos diferentes; (ii) o adimplemento da obrigação por um dos sujeitos passivos também extingue a outra relação, em função da perda de seu objeto (FERRAGUT, 2013).

Conforme ensinamento de Ferragut (2013, p. 84): “A solidariedade no cumprimento da obrigação tributária não significa que o direito subjetivo à devolução seja também solidário. O sujeito ativo da relação de devolução do indébito é somente a pessoa que realizou o pagamento indevido”.

Dessa forma, se todos pagarem parcialmente o débito e, se somados, for obtido o adimplemento integral da obrigação, essas pessoas adquirem o direito de serem resarcidas proporcionalmente aos valores pagos. Todavia, nesse caso, mais de um sujeito teria realizado o pagamento.

## 2.2.5 RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS

A responsabilidade de terceiros não é ocorre pela transmissão patrimonial como na responsabilidade por sucessão, e sim no dever de zelo que algumas pessoas

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

possuem com o patrimônio de outras. Assim, o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) impõe, mediante certas circunstâncias a esses gestores, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos em relação aos atos praticados sob sua supervisão (ROCHA, 2015).

A responsabilidade de terceiros está elencada nos arts. 134 e 135 do CTN (BRASIL, 1966).

O art. 134 do CTN (BRASIL, 1966) indica que, em casos de impossibilidade de exigência do cumprimento principal pelo contribuinte, respondem os indicados nos incisos do artigo solidariamente com este, nos atos em que intervierem ou pelas omissões que forem responsáveis. Citam-se como exemplos: pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores; tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados e curatelados.

Ademais, para exigir a dívida do responsável, é necessário que estejam presentes duas circunstâncias: (i) impossibilidade de exigir a dívida sobre o contribuinte; e (ii) que o responsável tenha colaborado para o não pagamento, mediante ato seu, ou se omitido de providência que lhe seria exigível (ROCHA, 2015).

Segundo Rocha (2015, p. 580-581):

Impossibilidade de exigir do contribuinte [...] Só se pode imaginar a exigência sobre o responsável caso a Fazenda tenha tentado, sem sucesso, a execução dos bens do contribuinte. Devemos partir do pressuposto de que, embora muitas vezes o contribuinte arrolado no art. 134 seja pessoa natural incapaz (menor, curatelado, tutelado) ou entes despidos de personalidade jurídica (espólio, massa falida), sabemos que a capacidade para ser sujeito passivo independe da capacidade civil da pessoa natural e da regular constituição da pessoa jurídica (art. 126, CTN). Dessa maneira, são contribuintes como outros quaisquer e devem suportar o peso da exigência tributária. Apenas no caso de o patrimônio do contribuinte não ser suficiente para a quitação da dívida, o patrimônio do responsável poderá ser buscado de forma supletiva. Devemos entender, portanto, que o *caput* do artigo utiliza impropriamente a expressão “solidariamente”, eis que o próprio texto impõe uma

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

ordem na persecução da dívida. Trata-se, enfim, de responsabilidade subsidiária e não solidária. Esse também é a compreensão do STJ (EREsp 446.955, 1ª Seção, j. em 09/04/2008).

Ademais, segundo João Marcelo Rocha (2015), em relação à omissão de terceiros, estes respondem por suas omissões, uma vez que possuem o dever genérico de cuidar dos negócios dos contribuintes como se seus fossem respondendo pela dívida tributária não paga.

Já o art. 135 do CTN (BRASIL, 1966) está relacionado à responsabilidade pessoal de terceiros, no qual se afasta a possibilidade de exigência da dívida sobre o contribuinte e exige-se apenas do responsável.

Outrossim, o art. 135 do CTN (BRASIL, 1966) indica que serão pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos, em seu inciso III, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Todavia, a Súmula 435 informa que (BECHO, 2016): “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução para o sócio-gerente”.

Seria crucial que a dissolução da empresa gerasse obrigação tributária, para assim haver a adequação da súmula com a lei. Assim, quando a dissolução fosse irregular, o responsável responderia com essa obrigação. Porém, como a dissolução da empresa não acarreta tributação, gera o descompasso da lei com a súmula (BECHO, 2016).

Ademais, conforme julgados do Superior Tribunal de Justiça, a simples caracterização do grupo econômico não enseja a responsabilização solidária, mencionada no art. 124 do CTN (BRASIL, 1966).

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Além disso, conforme a Súmula 112 do TRF (ROCHA, 2015), a cobrança do crédito sobre o patrimônio particular do responsável não atinge a meação do outro cônjuge, salvo se houver comprovação de que o ilícito reverteu em prol desse outro.

Os arts. 134 e 135 do CTN (BRASIL, 1966) vinculam diversas pessoas ao recolhimento de tributos, de forma genérica, gerando dúvidas. Dessa maneira, se verificará como um pai ou administrador de empresa pode vir a ser obrigado a recolher um tributo, não sendo apontado como contribuinte constitucional, legal ou substituto tributário, em que medida e circunstâncias.

Essas responsabilidades são necessárias para a execução forçada do crédito tributário, pois é algo natural um pai pagar o tributo de seu filho menor de idade, já que é seu administrador legal. Assim, se um pai não paga o tributo devido de seu filho, o Estado poderá obrigá-lo a fazer isso, mesmo por execução forçada.

Conforme preleciona Becho (2014, p. 58-59):

Por isso, diríamos, em princípio, que a norma que determinou a responsabilidade tributária dos pais posta no CTN (art. 134, I) é de todo desnecessária. Se não existisse, não alteraria absolutamente em nada o quadro desenhado, já que aplicaríamos o art. 84 do Código Civil de 1916 e teríamos os mesmos efeitos. Entretanto, essa posição colide com vários doutrinadores pátrios. Aliomar Baleeiro, por exemplo, afirmava que a *impossibilidade* referida no *caput* do art. 134 era “naturalmente econômica”. Sendo econômica, ele transforma as pessoas catalogadas nos diversos incisos em “contribuintes por substituição”? Em outras palavras, é dizer: se o contribuinte não puder arcar com o peso econômico do tributo, o recolhimento do dever legal recairá sobre as pessoas arroladas no art. 134 do CTN? Bem, considerando que a doutrina tradicional reconhece o direito amplo ao reembolso do tributo, o responsável poderá cobrar daquele impossibilitado economicamente de pagar, numa circunstância lógica e absurda [...].

Assim, pode-se dizer que o art. 134 do CTN (BRASIL, 1966) cria uma espécie de sanção para o terceiro de ato ilícito, responsabilizando-o subsidiariamente pelo pagamento do tributo devido pelo contribuinte.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



Dessa maneira, não há dúvidas de que ocorreu um ilícito, com o não recolhimento do tributo e a falta de diligência das pessoas listadas nos incisos do mesmo artigo. Todavia, mesmo sendo ilícito, não é punido, pois o parágrafo único afasta as penalidades de caráter sancionatório, permanecendo as de caráter moratório (BECHO, 2014).

Porém, o razoável seria que, havendo ilícito, as penalidades deveriam ser fortes, recaindo sobre os responsáveis e não sobre os contribuintes, não sendo posição indicada no Código Tributário Nacional.

A posição dos autores Renato Lopes Becho (2014) e João Marcelo Rocha (2015) é a mais adequada, em que não há solidariedade no *caput* do art. 134 e sim subsidiariedade, conforme preleciona Becho (2014, p. 60):

Outro aspecto que nos causa desconforto com a doutrina tradicional reside no fato de que o *caput* do art. 134 estipula que ele será aplicado no caso de impossibilidade de cobrança do tributo do contribuinte, circunstância que levará à responsabilidade solidária. Mas é um pressuposto da solidariedade que o credor possa cobrar dos sujeitos passivos solidários. Se o pressuposto é que seja impossível cobrar de um deles, como se dará a cobrança de ambos? Enfatizando melhor: o legislador determina, no art. 134, que, quando for impossível cobrar de A (contribuinte), o credor poderá cobrar de A e de B (responsável). Mas o legislador já está dizendo que será impossível cobrar de A. Nesse sentido, a responsabilidade do terceiro resta pessoal, individual. Dessa forma, não haveria solidariedade, mas provavelmente subsidiariedade.

Assim, não haveria que se falar em responsabilidade de terceiros por solidariedade no art. 134 do CTN, e sim responsabilidade subsidiária, pois, como exemplificado por Renato Lopes Becho (2014), não há meios de o credor cobrar do contribuinte, uma vez que está determinado em lei que o responsável teria que realizar o pagamento.

Dessa maneira, a responsabilidade se tornaria pessoal, não havendo solidariedade, e sim subsidiariedade.



## 2.3 DEFINIÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

O grupo econômico pode ser definido como um conjunto de empresas que atua, sob controle e direção centralizada, de modo sincronizado, para lograr êxito em seus objetos sociais que, em regra, mas não necessariamente, são relacionados intimamente.

Estão elencados nos Capítulos XX e XXI da Lei das Sociedades Anônimas (BRASIL, 1976), caracterizando conglomerados de fato, não sendo formalizados quanto às diretrizes legais.

O grupo econômico pode ser dividido em: grupo econômico de direito e de fato. O de direito encontra-se regulado nos arts. 265 a 278 da Lei 6.404/1976 (BRASIL, 1976).

O artigo que nos interessa no momento é o 265. Nesse sentido:

Art. 265. A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Assim, pode-se dizer que se considera como controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe asseguram, tendo preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores, conforme o § 2º do art. 243 da Lei 6.404/1976 (BRASIL, 1976).

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Outrossim, mediante convenção ou consórcio, é possível que as sociedades combinem recursos e esforços para a consecução de objetivos e atividades comuns.

Em consonância com os arts. 121 e 129 da Lei 6.404/1976, é de competência da Assembleia Geral da sociedade, por maioria de votos, tomar decisões relativas ao seu objeto. Para que uma pessoa tenha preponderância nas deliberações sociais, deverá possuir ao menos 50% + 1 das ações da empresa (FERRAGUT, 2014).

Já o grupo econômico de fato está definido nas legislações trabalhista, previdenciária e tributária. A legislação que nos interessa é a tributária, e sua definição está indicada no art. 494 da Instrução Normativa RFB 971/2009 (BRASIL, 2009):

Art. 494. Caracteriza-se 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.

Dessa forma, caracteriza-se grupo econômico quando há controle, administração ou direção entre as sociedades envolvidas. Assim, segundo ensinamentos de Ferragut (2014):

Do exposto, podemos afirmar que para a configuração do grupo “de fato” é necessário que (i) uma das sociedades tenha influência significativa na outra, sem controlá-la (coligada), ou (ii) uma das empresas seja titular de direitos de sócio sobre as outras que lhe assegure, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais, em especial o de eleger a maioria dos administradores (art. 116, “a”), hipótese em que será considerada sociedade controladora.

Segundo preleciona Ferragut (2014), o grupo econômico é um conjunto de sociedades empresárias que atuam em sintonia, com o intuito de lograr maior eficiência em suas atividades.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

**NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO**

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Pode-se dizer que não há previsão legal no Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) a respeito da definição de grupo econômico e de sua responsabilidade tributária.

Portanto, a definição encontrada para grupo econômico dada por João Guilherme de Moura Rocha Parente Muniz (2013) vai de encontro com a de Maria Rita Ferragut (2014), sendo que aquele afirma:

Em conclusão, poderíamos conceituar Grupo Econômico como um conjunto de empresas que, ligadas por vínculo de coordenação ou subordinação, atuam em sincronia com o intuito de lograr maior eficiência em sua atividade (MUNIZ, 2013).

Assim, segundo mencionado pelos autores, grupo econômico é um aglomerado de empresas que atuam em sincronia, ligadas por um vínculo de coordenação ou subordinação.

### **2.3.1 CARACTERÍSTICAS E TIPOS DOS GRUPOS ECONÔMICOS**

Os grupos econômicos são pessoas jurídicas distintas e independentes que compõem uma mesma unidade empresarial. Dessa forma, sob direção, controle ou administração de outra.

Os grupos de direito são constituídos mediante convenção grupal, como no caso dos consórcios, por exemplo. Já o grupo de fato são sociedades coligadas, controladas e controladoras, decorrentes do exercício do poder de controle.

Nesse sentido, Muniz (2013) entende que:

As sociedades coligadas, conforme redação original da lei, ocorreria sempre que uma sociedade participasse com mais de 10% do capital social da outra, após, em nova redação introduzida pela Lei 11.941 de 27 de maio de 2009, as coligadas seriam identificadas tão somente pela influência significativa da principal sociedade empresária nas decisões político-financeiras ou operacionais da



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

demais, sendo esta presumida sempre que a principal detenha 20% ou mais do capital votante.

Por sua vez, será controlada, a sociedade na qual exista preponderância permanente de outra empresa individualmente ou por meio de outras controladas. A dita influência significativa, mais fácil de comprovar-se na prática em relação às Sociedades por Cotas de Responsabilidade Limitada, também se apresenta como critério à caracterização de Grupos Econômicos, identificando o que o Legislador Trabalhista denominou de “direção, controle ou administração de outra” conforme os artigos supracitados.

Há duas correntes que definem o grupo econômico de fato.

De acordo com a primeira, que deve haver influência significativa de uma sociedade em outra sem controlá-la, conforme o art. 243, § 1º, da Lei 6.404/1976 (BRASIL, 1976), e uma das empresas deve ser titular de direitos do sócio sobre outras, conforme mencionado no presente artigo.

A segunda corrente indica a caracterização do grupo econômico de fato apenas com identificação de interesses comuns e subordinação. Essa corrente indica que não requer similaridade de objetivo social, pois o árduo trabalho probatório é feito mediante a utilização de presunções.

As presunções são um eficiente meio contra fraudes fiscais, pois, nessas circunstâncias, o agente pratica o ilícito de forma a dificultar a produção de provas diretas.

Pode-se dizer que o grupo econômico é um conjunto de sociedades empresariais que possui como característica a unicidade de controle e direção a que todas elas estão submetidas e vinculadas, o que foi denominado de comando.

## 2.4 RESPONSABILIDADE DOS GRUPOS ECONÔMICOS

Grupo econômico, como já definido, é um conjunto de sociedades empresariais que atuam ligadas por um vínculo de coordenação ou subordinação.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Não há previsão legal no Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) sobre o conceito ou a responsabilidade do grupo econômico, apenas está conceituado no art. 494 da Instrução Normativa RFB 971/2009 (BRASIL, 2009).

Desta feita, como esse grupo possui vários sócios, por ser um conjunto de empresas, não há que se falar em responsabilidade tributária do grupo econômico.

A partir do momento em que são vários sócios de diversas empresas e houve a desconsideração da personalidade jurídica para atingir bens de um determinado sócio em decorrência de dívidas ao Fisco, não seria uma atitude correta haver a desconsideração das empresas vinculadas.

Segundo ensinamento de Muniz (2013):

A citada Teoria tem por escopo permitir ao Juiz – ou a autoridade legitimada para tanto – coibir a prática de atos abusivos à forma por meio da utilização de pessoa jurídica. Embora tenha tido origem para responsabilizar o patrimônio dos sócios por dívidas da pessoa jurídica, tal Teoria foi se desenvolvendo e ganhando novos contornos, por exemplo, a Teoria da Desconsideração Inversa da Personalidade Jurídica, na qual a pessoa física é utilizada para proteger o patrimônio da Jurídica e a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica de Grupo Econômico, na qual desconstitui-se esquemas de abuso de personalidade em casos de blindagem patrimonial, formalmente lícita.

O art. 124, I e II, do CTN (BRASIL, 1966) é o mais utilizado para fundamentar decisões que autorizam o redirecionamento da cobrança do crédito tributário para as empresas que formam um grupo econômico.

Assim, são adotadas duas maneiras de estabelecer o vínculo da solidariedade passiva entre os devedores: (i) interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário e (ii) designação expressa em lei (FERRAGUT, 2014).



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

O interesse comum seria definido como a ausência de interesses jurídicos opostos na situação que constitua o fato jurídico tributário, somada ao proveito conjunto dessa situação.

Segundo ensinamento de Ferragut (2014):

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. Além disso, o mero interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da realização do fato gerador não autoriza a aplicação do art. 124, I, do CTN. Deve haver interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo. Em outras palavras, há interesse jurídico quando as pessoas realizam conjuntamente o fato gerador.

Desse modo, não há meios de se responsabilizar um sócio que não praticou o ilícito tributário com condutas praticadas por outro sócio, muitas vezes sem o seu conhecimento, pois, como defendido por Maria Rita Ferragut (2014), somente caracterizaria o redirecionamento para o grupo econômico se de fato os sócios realizassem em conjunto o fato gerador.

Além disso, a sociedade limitada adota a limitação de responsabilidade dos sócios. Uma vez integralizado o capital social da empresa, o sócio não responderá pelas dívidas com seu patrimônio.

Isso se deve ao fato de só haver essa responsabilização se houver a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou confusão patrimonial.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC CONFIGURADA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 124 E 174 CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7 DO STJ.

1. Os Embargos de Declaração merecem prosperar, uma vez que presentes um dos vícios listados no art. 535 do CPC. Na hipótese dos autos, o acórdão embargado não analisou a tese apresentada pela ora embargante. Dessa forma, presente o vício da omissão.
2. No caso dos autos, o Tribunal de origem assentou que: não merece reproche a conclusão do juízo *a quo* no que tange responsabilização solidária de pessoas físicas (por meio da desconsideração da personalidade jurídica) e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de empresas devedoras, quando existe separação societária apenas formal e pessoas jurídicas do grupo são usadas para blindar o patrimônio dos sócios em comum, como é o caso das excipientes, e de outras empresas do grupo.
3. O Superior Tribunal de Justiça entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial.
4. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade.

5. As questões foram decididas com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do Recurso Especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.
6. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos integrativos.

(EDcl no AgRg no REsp 1.511.682/PE, 2<sup>a</sup> Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 25.10.2016, DJe 08.11.2016).

Portanto, a responsabilidade tributária não pode ser atribuída ao grupo econômico apenas pelo fato da sua constituição. O fato gerador praticado por uma empresa não gera desconsideração da personalidade jurídica da outra que está no mesmo conjunto empresarial.

Outrossim, caracterizado o ilícito, surgiria a permissão para a autoridade fiscal desconsiderar os contornos dos atos jurídicos praticados, atingindo os bens particulares das empresas que fazem parte do grupo econômico.

Nesse sentido, segundo Ferragut (2014):

Nesse contexto, o que implicaria o dever de empresas coligadas ou unidas por controle responderem por débitos tributários umas das outras, sem qualquer divisão ou ordem de preferência não é a circunstância de formar um grupo econômico, mas sim a dissimulação, a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade com o intuito de fraudar credores.

Assim, não há que se falar em responsabilidade do grupo econômico, pois as empresas não formam esse grupo com o intuito de confusão patrimonial ou desvio de finalidade, mas são unidas por coordenação ou subordinação, possuindo interesses econômicos.



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Ademais, o art. 50 do Código Civil (BRASIL, 2002) apenas desconstitui a personalidade jurídica de uma sociedade, de modo que, no desvio de finalidade ou na confusão patrimonial, a sociedade responsável pelos ilícitos passa a responder pelo passivo fiscal, uma vez que a devedora originária teve sua personalidade desconstituída.

Deve-se ressaltar que o art. 50 do Código Civil (BRASIL, 2002) é lei ordinária e o art. 146, III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) indica a necessidade de lei complementar para a criação de novas hipóteses de responsabilidade tributária.

Diante disso, não há como responsabilizar um grupo econômico por dívida tributária decorrente de fato gerador praticado por uma sociedade, uma vez que, conforme mencionado anteriormente, precisa haver interesse jurídico entre as sociedades, devendo estas praticar o fato gerador conjuntamente e se comprovar que houve dissimulação, confusão patrimonial, desvio de finalidade, intuito de fraudar credores ou abuso de personalidade jurídica para ocorrer essa responsabilização.

### 3. CONCLUSÃO

A pesquisa foi realizada para responder à questão: Haverá responsabilização do grupo econômico pela prática de fato gerador por sócio de uma determinada empresa pertencente ao grupo que incorra em dívidas tributárias?

Dessa forma, teve como objetivo verificar por meio de contribuições de autores da área, legislações e jurisprudência se de fato o grupo econômico deverá ser responsabilizado por fato gerador praticado por determinada empresa pertencente ao grupo.

Assim, conclui-se que não deverá haver a responsabilização tributária do grupo econômico, uma vez que um sócio de determinada empresa, ao realizar o fato



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

gerador, não vincula os sócios de outras empresas se estes não realizaram o fato gerador conjuntamente.

Destaca-se, no entanto, que pode haver responsabilização tributária do grupo econômico, caso as empresas pertencentes ao grupo pratiquem o fato gerador conjuntamente, e constate-se que houve dissimulação, confusão patrimonial, desvio de finalidade, intuito de fraudar credores ou abuso de personalidade jurídica.

Assim, o que implicaria o dever de empresas coligadas ou unidas por controle responderem por débitos tributários de outras não seria a circunstância de formar um grupo econômico, mas, sim, se responderia se houvesse confusão patrimonial ou desvio de finalidade com o propósito de fraudar credores.

Diante disso, as empresas vinculadas pelo grupo econômico seriam responsabilizadas da mesma forma se estas praticassem o fato gerador no mesmo momento e em conjunto, tendo em vista que, se uma empresa somente praticar o fato gerador, não seria plausível vincular as demais por infração causada apenas por uma sociedade do grupo econômico.

## REFERÊNCIAS

BECHO, Renato Lopes. O desprestígio da lei em decisões “descuidadas” no aniversário do Código Tributário Nacional. **Revista do Advogado**, v. 36, n. 132, p. 91-99, dez. 2016.

BECHO, Renato Lopes. **Responsabilidade tributária de terceiros**: CTN, artigos 134 e 135. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Senado Federal, 5 out. 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 26 jul. 2022.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

BRASIL. Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº 3**. Brasília, 17 mar. 1993.

Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc03.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc03.htm). Acesso em: 26 jul. 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 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). Brasília, DF: Receita Federal, 2009.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: Ministério da Fazenda, 25 out. 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm). Acesso em 26 jul. 2022.

BRASIL. **Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre a Lei das Sociedades por Ações. Brasília: Legislação Federal, 15 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: 26 jul. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, v. 11, 10 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: 26 jul. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **EDcl no AgRg no REsp 1.511.682/PE**, 2<sup>a</sup> Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 25.10.2016, DJe 08.11.2016. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/404892781/embargos-de-declaracao-no-agravo-regimental-no-recurso-especial-edcl-no-agrg-no-resp-1511682-pe-2015-0008680-8>. Acesso em: 26 jul. 2022.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 1.851-4/AL**, Tribunal Pleno, Rel. Ilmar Galvão, j. 08.05.2002, Publicação: 12.12.2002. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/774527/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-1851-al>. Acesso em: 26 jul. 2022.

CARVALHO, Daniel Freire. **Prescrição intercorrente e o responsável tributário**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 15 jun. 2022.

DARZÉ, Andréa Medrado. **Responsabilidade tributária: solidariedade e subsidiariedade**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp090260.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2022.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Introdução ao direito tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

FERRAGUT, Maria Rita. **Grupos econômicos, responsabilidade solidária e planejamento tributário**. 13º Seminário Temas Atuais de Direito Tributário, FIEMG, 2015. Disponível em: [http://www7.fiemg.com.br/Cms\\_Data/Contents/central/Media/Documentos/Biblioteca/PDFs/FIEMG/Tributário/2015/SeminarioDireitoTributario/Palestra-Maria-Rita-Ferragut-22-05-15.pdf](http://www7.fiemg.com.br/Cms_Data/Contents/central/Media/Documentos/Biblioteca/PDFs/FIEMG/Tributário/2015/SeminarioDireitoTributario/Palestra-Maria-Rita-Ferragut-22-05-15.pdf). Acesso em: 19 jun. 2022.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária dos grupos econômicos: aumento de arrecadação em detrimento da legalidade?** Thomson Reuters Global Resources, 2014, n.p. Disponível em:

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO  
CONHECIMENTO ISSN: 2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6ire/responsabilidade-tributaria-dos-grupos-economicos-aumento-de-arrecadacao-em-detimento-da-legalidade-maria-rita-ferragut>. Acesso em: 21 jun. 2022.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002.** 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

MUNIZ, João Guilherme. A responsabilidade tributária de grupo econômico em decorrência de lançamento por arbitramento fundado em omissão de receita constatada por movimentação bancária. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVI, n. 111, abr. 2013. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-responsabilidade-tributaria-de-grupo-economico-em-decorrencia-de-lancamento-por-arbitramento-fundado-em-omissao-de-receita-constatada-por-movimentacao-bancaria/>. Acesso em: 28 jun. 2022.

MUNIZ, João Guilherme. Sobre o conceito de grupo econômico no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVI, n. 115, n.p., ago. 2013. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/sobre-o-conceito-de-grupo-economico-no-direito-brasileiro/>. Acesso em: 28 jun. 2022.

ROCHA, João Marcelo Oliveira. **Direito tributário**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

Enviado: Julho, 2022.

Aprovado: Agosto, 2022.

RC: 124523

Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-tributaria>