



AS HIPÓTESES DE RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS GRUPOS ECONÔMICOS

Amanda DURIZZO OLIVEIRA¹

RESUMO: O presente trabalho tem por objetivo abordar os principais aspectos da responsabilização tributária nos grupos econômicos, e a ocorrência de solidariedade tributária. A metodologia empregada é de análise bibliográfica e jurisprudencial. Estuda-se a configuração de grupo econômico, a fim de se verificar as hipóteses de ocorrência. Analisam-se as disposições legais que autorizam o redirecionamento das cobranças tributárias, pelo que se obtém como pressupostos a existência de subordinação entre as empresas, bem como a prática em comum da hipótese de incidência tributária, ou a ocorrência de confusão patrimonial ou fraude. Constatam-se as hipóteses em que o redirecionamento da cobrança do crédito tributário entre pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico ocorra de forma ilegal.

Palavras-chave: Responsabilidade tributária. Grupo econômico. Crédito tributário.

1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, as relações empresariais têm se sofisticado cada vez mais, de modo que as sociedades de empresas comumente se aglutinam em grupos econômicos, para que possam melhor executar suas atividades.

As empresas começaram a se unir em complexos agrupamentos, realizando entre si as operações necessárias para sua continuidade, como compra e venda de insumos e matérias primas, estabelecimento de fluxo de prestação de serviços, controle e direção.

Ocorre que, nem sempre empresas que realizam troca de serviços ou mercadorias fazem parte de um mesmo grupo econômico. É necessário atentar-se ao cumprimento dos parâmetros legais para que tal situação seja verdadeiramente constatada.

¹ Aluna Especial do Mestrado em Direito Negocial da Universidade Estadual de Londrina, especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, Advogada Tributarista.

Nesse cenário, interessante indagação é acerca da forma correta de tributação e cobrança de tributos das empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico.

Poderia o Estado cobrar tributos de todas as empresas componentes de um mesmo grupo indiscriminadamente, independente de qual foi a pessoa jurídica que praticou a hipótese de incidência tributária?

Inicialmente, é necessário se entender que nem sempre o sujeito que deu ensejo à tributação será o responsável pelo seu pagamento. Por isso, o trabalho estudará os pormenores da sujeição passiva tributária, estabelecendo as diferenças entre as figuras do contribuinte e do responsável tributário.

Em um grupo econômico, portanto, pode existir a figura do contribuinte e, por vezes, pessoa diversa que não se revista da qualidade de contribuinte, mas de responsável.

É importante destacar que as hipóteses de responsabilização tributária (caso em que o responsável pelo pagamento do crédito tributário não é o sujeito passivo) são parametrizadas pela lei.

Por isso, o objetivo deste trabalho é entender, no contexto dos grupos econômicos, os casos em que é permitido ao Fisco, realizar a cobrança do crédito tributário de sujeito que não participou da relação jurídico-tributária.

2 SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A sujeição passiva tributária envolve a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, que pode ser o contribuinte ou responsável.

Paulo de Barros Carvalho segrega a norma tributária em hipótese e consequente. Na hipótese, encontram-se os critérios que conduzem à identificação do fato tributado e estão presentes os critérios material, temporal e espacial. No consequente, estão os critérios quantitativo e pessoal.

Portanto, o sujeito passivo tributário está inserido no critério material, o qual é composto por um núcleo verbal e um complemento. O verbo designa uma ação ou estado da pessoa, de modo que é impossível desvincular o sujeito passivo da hipótese de incidência.

Nesse sentido, afirma Carrazza²:

A Constituição aponta o sujeito passivo possível de cada tributo, isto é a pessoa que poderá ser colocada, pela lei, na contingência de efetuar seu pagamento. É a pessoa que – evidentemente desde que apontada na lei – faz nascer a obrigação tributária, realizando seu fato imponible (fato gerador “in concreto”). (grifos do autor).

Carvalho leciona que o sujeito passivo é aquele que tem a participação direta e pessoal no aspecto material da norma e que a Constituição Federal não opta por eleger um sujeito passivo, mas deixa a cargo do legislador ordinário³.

Assim, Carvalho define o conceito de sujeição passiva relacionando-se com a capacidade tributária do sujeito:

Ser capaz de realizar o fato jurídico tributário não quer demonstrar capacidade jurídica para ser sujeito passivo de obrigações tributárias. Uma coisa é a aptidão para concretizar o êxito abstratamente descrito no texto normativo, outra é integrar o liame que se instaura no preciso instante em que adquire proporções concretas o fato previsto no suposto da regra tributária. (grifos do autor).

Carrazza ainda acrescenta que o ente federativo discriminado pela Constituição Federal não possui liberdade para fixar a base de cálculo e a hipótese de incidência, mas “deverá necessariamente, eleger, como sujeito passivo possível da exação, a pessoa que realiza o seu fato imponible”⁴.

Assim, o sujeito passivo é o que pratica a hipótese de incidência, e esta está prevista na Constituição Federal.

Segundo Amaro⁵, são duas as espécies de sujeito passivo tributário: o contribuinte e o responsável.

Carvalho⁶ divide a sujeição passiva em direta e indireta, definindo que o sujeito passivo direto é o que está em relação econômica com o fato jurídico tributário, extraindo dele vantagens. A sujeição passiva indireta corresponde à cobrança do tributo (relação obrigacional) de pessoa diferente da que praticou a hipótese de incidência.

² CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a Obrigação Tributária*. 1.ed. São Paulo: Noeses, 2010. p.160-162, p. 159-160.

³ CARVALHO, op. cit., p. 207.

⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a Obrigação Tributária*. 1.ed. São Paulo: Noeses, 2010. p. 160.

⁵ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 324.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 298-299.

2.1 Contribuinte

De acordo com o artigo 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional, o contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato imponible.

Portanto, ele é aquele que realiza a ação correspondente à hipótese de incidência tributária, ou seja, é descrito na materialidade do fato gerador.⁷

Portanto, contribuinte é a pessoa que realiza diretamente a materialidade descrita na regra-matriz de incidência tributária⁸.

Assim, ao descrever a regra-matriz de incidência tributária, a lei em questão estará a delimitar o contribuinte.

2.1 Substituto

Sempre que o Estado realiza a cobrança tributária de quem não realizou o fato imponible, mas de outrem, ter-se-á a sujeição passiva indireta.

A primeira espécie de sujeição passiva indireta abordada é a substituição tributária. O substituto é aquele que a lei coloca no lugar do contribuinte.

Importante ressaltar que, segundo Paulo de Barros Carvalho, o legislador institui o substituto como sujeito passivo. Antes dessa instituição de um sujeito passivo indireto, não havia um sujeito passivo direto preexistente, por isso o legislador estaria na verdade, instituindo, e não substituindo um sujeito passivo.⁹

Carvalho¹⁰ ainda explicita, inclusive, que o substituto assume integralmente os deveres do substituído, (prestação patrimonial e obrigações acessórias), sendo que, em outros casos de sujeição passiva indireta, remanesce a responsabilidade subsidiária do contribuinte.

2.3 Responsável

⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 325.

⁸ TAVARES, Alexandre Macedo. *O Alcance da Expressão "Interesse Comum" (CTN, Art. 124, I) para Fins de Imputação de Responsabilidade Tributária Solidária às Sociedades Integrantes de Grupo Econômico*. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 232, p. 21, jan. 2015. Acesso em: 10 set. 2018.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 202

¹⁰ Ibidem, p. 210-211

O responsável tributário é definido no artigo 121, parágrafo único do Código Tributário Nacional¹¹ por exclusão, ou seja, é considerado responsável aquele que não é contribuinte. O artigo 128 do mesmo diploma legal¹² dispõe que a lei pode atribuir responsabilidade tributária a pessoa diferente do contribuinte, desde que tenha relação com o fato jurídico tributável.

Para Carvalho¹³, o artigo 28 do Código Tributário Nacional estabelece duas vias de responsabilidade pelo crédito tributário – uma interna e uma externa ao fato jurídico tributário. O termo via interna, segundo o autor, é utilizado para designar o responsável que deverá estar expresso na norma e deverá ser vinculado ao fato jurídico tributário. Já a via externa consiste na frase excepcionadora do dispositivo (sem prejuízo no disposto neste Capítulo).

Assim, pode-se afirmar que o responsável se encontra ligado à hipótese de incidência indiretamente, mas também realiza o fato jurídico tributário, assim, respondendo subsidiariamente ao crédito tributário. Portanto, relações jurídico-tributárias formadas por sujeitos passivos que não participaram do critério material podem ser classificadas como sanções administrativas.

Esse é o pensamento de Carvalho, que expressa que a responsabilidade inculpada pelos artigos 130 a 134 do Código Tributário Nacional são, na verdade, de índole sancionatória, e não obrigacional.¹⁴

O vínculo estabelecido pelo artigo 128 do Código Tributário Nacional institui a responsabilidade subsidiária ou solidária, na medida que a lei poderá excluir a responsabilidade do contribuinte (imputando-a somente a terceiro) ou manter a responsabilidade do contribuinte incluindo o terceiro.

¹¹ Art. 121 do Código Tributário Nacional. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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

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

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

¹² Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 207.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 314-316

Dessa forma, importante trazer a conceituação de responsabilidade tributária proposta por Machado¹⁵, que conceitua responsabilidade em sentido amplo como “a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do Estado de exigir que a obrigação tributária seja prestada”. Define, ainda, responsabilidade em sentido estrito como “a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do Fisco de exigir a prestação respectiva”¹⁶. Nesse mesmo sentido, para o autor, a figura do responsável é “o sujeito passivo da obrigação tributária que, sem revestir a condição de contribuinte, sem ter relação pessoal e direta com o fato gerador respectivo, tem seu vínculo com a obrigação decorrente de dispositivo exposto da lei”¹⁷.

Assim, pode-se concluir que o responsável tributário é a pessoa que a lei coloca no lugar do contribuinte com o dever de arcar com o ônus tributário e demais deveres acessórios. Enquanto que o contribuinte é a pessoa que pratica o fato jurídico tributável e não necessita ser explícito em lei (já que a lei deve obrigatoriamente descrever o fato), o responsável somente o será se for estabelecido por lei.

Dessa forma, o Estado poderá cobrar o contribuinte mediante o mero inadimplemento do tributo. Porém, poder cobrar do responsável tributário, é necessário que o Fisco esteja portando título hábil, que comprove a responsabilidade de referido sujeito.¹⁸

Mediante a formação do entendimento de que a responsabilidade tributária deve ser atribuída por força de previsão legal, a seguir estuda-se a caracterização de grupos econômicos para que, então, se possa estabelecer as hipóteses em que ocorre a responsabilização nos grupos econômicos.

3 DA CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

As empresas, assim entendidas como pessoas jurídicas de direito privado, são entes que gozam de autonomia de vontade. Basta somente que essa

¹⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 154.

¹⁶ *Ibidem*, p. 154.

¹⁷ *Ibidem*, p. 154.

¹⁸ BECHO, Renato Lopes. *Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária*. 1. ed. São Paulo: Dialética, 2000. p. 162.

autonomia seja exercida dentro dos limites legais, conforme garante o artigo 170, p. único da Constituição Federal¹⁹.

Assim, as empresas têm um campo de ação em que gozam de certa liberdade, podendo praticar qualquer ato, desde que não seja defeso por lei.

Em verdade, o que se chama de “empresa” na doutrina do direito empresarial não é necessariamente a pessoa jurídica, portadora de um CNPJ, mas sim a atividade econômica organizada. Assim leciona Gladson Mamede, que entende que a empresa “não é o ato isolado, nem o conjunto de atos simultâneos, mas a atividade, isto é, atos que se sucedem no tempo, que se reiteram, na expectativa de, do saldo de cada um, produzir vantagem econômica”²⁰.

Entendendo-se que a empresa é na verdade, uma atividade, e não um ente personalizado, deve-se ter em mente que essa atividade é dinâmica.

Após a 2ª Guerra Mundial, o cenário socioeconômico alterou-se significativamente. Desde o surgimento das atividades economicamente organizadas, que anteriormente possuíam caráter mais rígido, com tal modificação foram assumindo a configuração de novas técnicas societárias: passa-se a observar uma maior aglutinação de sociedades empresariais²¹. Ressalte-se, ainda, que a partir do Século XIX, fatores como a maior concentração de capital e o poder das sociedades anônimas, pode-se observar uma tendência mundial para o surgimento de grandes corporações de sociedade.

Essa tendência permanece no cenário atual, de modo que os grupos econômicos constituem figura deveras recorrente na forma de constituição empresarial hodierna.

Já atualmente, no contexto de economia globalizada, cada vez mais, passou a ser interessante que as empresas se aglutinassem com o objetivo de atender às necessidades do desenvolvimento dos processos de produção e

¹⁹Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

²⁰MAMEDE, Gladson. *Direito empresarial brasileiro: empresa e atuação empresarial*, 2009

²¹REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito comercial*. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 273.

pesquisa, racionalizando a exploração empresarial, baixando custos e aumentando os lucros.²²

Dessa forma, pode-se notar que cada vez a atividade empresarial passou a ser exercida dentro dessa realidade de globalização: as empresas, ao se unirem em grupo, têm melhores condições de existência.

Por isso é tão importante estudar esse fenômeno. Atualmente, os grupos econômicos altamente presentes nas sociedades empresárias e uma tendência fortemente observada.

A doutrina do direito empresarial manifesta tentativas de conceituar grupo econômico, dada a importância do estudo desse objeto.

Bulgarelli²³ conceitua grupo econômico como:

concentração de empresas, sob a forma de integração (participações societárias, resultando no controle de uma ou umas sobre as outras), obedecendo todas a uma única direção econômica.

Todavia, não se pode dizer que o grupo econômico é formado apenas quando há uma estrutura de graus de superioridade e influência de uma sobre as outras. Por vezes, não há uma hierarquia, mas tão somente uma forte integração entre elas.

Importante trazer a ideia de Ricardo Negrão, que conceitua grupo econômico como a combinação de esforços das sociedades que pertencem a um mesmo grupo, com o objetivo de se alcançar melhores resultados, mediante a participação de recursos dentre elas.²⁴

Para que exista um grupo econômico, não é necessária a presença de participação em ações de uma sociedade em outra. É possível que a relação de grupo econômico fique caracterizada simplesmente porque uma empresa detém a exclusividade de fornecimento de matérias primas, ou mesmo a compra da totalidade dos produtos finais desenvolvidos pela outra empresa. Deve, portanto, ser observado o que Comparato²⁵ chama de “aguda dependência externa”, ou seja, essa extrema dependência que uma empresa possui de outra para que seu funcionamento seja possibilitado.

²² ARAUJO NETO, Nabur Batista de. *Os grupos econômicos: aspectos fáticos e legais do moderno fenômeno empresarial*. Jus Navigandi, Publicado em 02/2011. Acesso em: 25 abr 2020

²³ BULGARELLI, Waldírio. *Manual das sociedades anônimas*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 299.

²⁴ NEGRÃO, Ricardo. *Manual de direito comercial e de empresa*. 9. ed. São Paulo. Saraiva. 2012. p. 517. v. I

²⁵ COMPARATO, Fabio Konder. FILHO, Calixto Salomão. *O poder de controle na sociedade anônima*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 43.

Deve ser verificada a forte dependência entre as empresas, fazendo com que a atividade econômica só possa ser exercida por elas caso estejam em integração.

Alguns apontamentos de textos legais podem ser feitos em que se elucida o tratamento dos grupos econômicos pela legislação brasileira.

A Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76), em seu artigo 265 utiliza a expressão “grupo de sociedades”, como se observa:

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.

Assim, analisando o artigo acima, é possível perceber que, para que um grupo econômico seja formalizado, é preciso, antes de mais nada, a averbação em um contrato, pois referido artigo menciona que deve haver a constituição. Além disso, é necessário que haja a união das empresas e esforços em comum para a obtenção do lucro.

Na ceara trabalhista, o entendimento de grupo econômico se relaciona a existência de empresas que estejam sob a mesma direção, controle ou administração, conforme o expresso pelo art. 2º, § 2 da Consolidação das Leis do Trabalho.²⁶

No que tange à legislação tributária, a regulamentação da matéria é escassa, porém pode-se citar o art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91 – Lei Orgânica da Seguridade Social, em que se reconhece que a responsabilidade solidária dos grupos econômicos com relação ao pagamento das contribuições sociais previdenciárias.

Há, ainda, a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 que, para fins da tributação previdenciária, o entendimento acerca de grupo econômico é o expresso no art. 494:

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.

²⁶ BRASIL, Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 26 abr 2020.

Assim, pode-se observar dos textos legais analisados, que os grupos econômicos contam com a principal característica de independência patrimonial e é formado por sociedades de personalidades jurídicas distintas, e contam com a existência de um controle envolvido em tal relação.

Nesse sentido, Eduardo Secchi Munhoz²⁷ pontua que o delinear de balizas legislativas formadoras do entendimento de grupo econômico “combina manutenção da personalidade jurídica e sujeição a uma direção econômica única, perseguindo-se não o interesse de cada ente jurídico, mas o interesse de todo o grupo, ou de uma sociedade dominante”.

Pode-se concluir que a caracterização de grupo econômico se dá pela comunhão de interesses, centralização de direção e união com o fim de maximizar a obtenção de lucro.

3.1 Grupo Econômico “de direito”

A fim de entender o que seja o grupo econômico de direito, é necessário observar o estabelecido pelo artigo 265 da Lei nº 6.404/76, já que essa modalidade de grupo econômico é aquela regulamentada pelos artigos 265 a 278 da Lei das Sociedades por Ações:

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.

Acerca do grupo econômico de direito, analisando o artigo supracitado, leciona Ferragut²⁸:

Ao analisarmos a legislação societária, temos que se considera como controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe

²⁷ MUNHOZ, Eduardo Secchi. *Empresa contemporânea e direito societário: poder de controle e grupos de sociedade*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002. p. 92.

²⁸ FERRAGUT, Maria Rita. *Grupos econômicos e solidariedade tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 229, out. 2014, p. 90.

asseguram, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores (parágrafo 2º, art. 243, da Lei n. 6.404/1976.

Assim, pode-se definir que os grupos econômicos de direito são aqueles estabelecidos formalmente, nos moldes do artigo 265 da Lei nº 6.404/76, havendo união de esforços em comum das sociedades empresárias para a obtenção de lucro e apresentará uma sociedade controladora e uma ou mais controlada.

3.2 Grupo Econômico “de fato”

Conforme demonstrado, a legislação societária contempla grupo econômico de direito. Assim, o grupo econômico de fato é aquele que não possui uma definição estabelecida pela legislação societária, devendo encontrar referências normativas nas ceiras trabalhista, previdenciária e tributária.²⁹

Somente na legislação trabalhista é que se encontra uma regulamentação de grupo econômico de fato advinda de lei em sentido estrito. Trata-se do artigo 2º, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho:

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego.

Nos ramos previdenciário e tributário, não há disposição legal acerca do assunto, que é contemplado por normativas infralegais.

Nas esferas previdenciária e tributária, constata-se a Instrução Normativa RFB nº 971/09, que dispõe acerca das contribuições previdenciárias. Tal Instrução Normativa, no artigo 494, preceitua:

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.

²⁹ FERRAGUT, Maria Rita. *Grupos econômicos e solidariedade tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 229, out. 2014, p. 90.

Assim, ocorre o grupo econômico de fato quando se constata a existência de controle e relação de administração ou direção entre as sociedades envolvidas.³⁰

Observe-se ainda o que escreve Fábio Ulhoa Coelho³¹ a respeito do assunto:

Os grupos de fato se estabelecem entre sociedades coligadas ou entre controladora e controlada. Coligadas são aqueles em que uma tem influência significativa sobre a outra, sem, contudo, controlá-la. Já controladora é aquela que detém o poder de controle de outra companhia.

Portanto, para se configurar grupo econômico de fato é necessária a observância de influência de uma sociedade sobre a outra (sem controlá-la), ou então que uma das empresas seja titular de direitos ou quotas sociais sobre as demais, sendo assegurada a preponderância nas deliberações sociais, especialmente de eleger a maioria dos administradores (sociedade controladora).³²

A definição legal acerca de sociedade controladora é a do artigo 243, § 2º da Lei nº 6.404/76, enquanto a definição de sociedade controlada é dada pelo artigo 1.098 do Código Civil.

Ainda, quanto ao conceito de sociedades coligadas está positivado no artigo 1.099 do Código Civil: “Art. 1.099. Diz-se coligada ou filiada, a sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.”

Todavia, não obstante a conceituação civilista, a Lei nº 6.404/76 (anterior ao Código Civil), já definira em seu artigo 243, § 1º, que “São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.” Essa influência significativa pode ser entendida como o fato de a investidora deter ou exercer o poder de participar das decisões políticas, financeiras ou operacionais da investida, sem, no entanto, controlá-la (conforme § 4º do artigo 243 da Lei nº 6.404/76)³³.

O conceito de “influência significativa” ainda é delimitado pela lei societária, pois o artigo 243, § 5º define que “É presumida influência significativa

³⁰ Ibidem. p. 91

³¹ COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual do Direito Comercial – Direito da empresa*. 23ª ed. São Paulo. Saraiva. 2011, p. 256.

³² FERRAGUT, Maria Rita. *Grupo Econômico e responsabilidade tributária: O que é grupo econômico para o direito tributário?* Disponível em https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/grupo-economico-e-responsabilidade-tributaria-06112017#_ftnref1. Acesso em 26 abr 2020.

³³ Ibidem, Acesso em 26 abr 2020.

quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.”

Pode-se concluir que, de acordo com a legislação civil e societária, trata-se de sociedades coligadas quando uma sociedade empresarial possuir dez por cento, ou, com certeza, mais de vinte por cento do capital de outra, exercendo influência significativa sem controlá-la.

Entretanto, além desses requisitos, há a hipótese em que o grupo econômico de fato ficará demonstrado, mesmo sem que as empresas sejam coligadas ou controladas.

Trata-se da hipótese do artigo 50 do Código Civil, em que a administração de duas ou mais sociedades empresárias confundem-se, apresentando o mesmo corpo societário, ou muito parecido. Este é o caso em que os indícios de abuso no quadro societário ensejam o redirecionamento da cobrança da dívida tributária, o que será melhor explanado alhures.

4. DOS FUNDAMENTOS LEGAIS PARA O REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

As hipóteses legais para redirecionamento da cobrança do crédito tributário restringem-se a quatro possibilidades: o artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, o artigo 50 do Código Civil, o artigo 30 da Lei nº 8.212/91 e o artigo 135 do Código Tributário Nacional.

4.1 A hipótese do artigo 124 do Código Tributário Nacional

O artigo 124 estabelece as pessoas jurídicas que são solidariamente obrigadas. Observe-se a disposição de referido artigo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Como se percebe, tal artigo é específico ao lidar com as possibilidades em que o redirecionamento da cobrança do crédito tributário acontece graças à

solidariedade legalmente estabelecida. Importante lembrar que a solidariedade, caso de redirecionamento em que não ocorre benefício de ordem entre os coobrigados, não pode ser presumida, podendo somente acontecer em casos previstos em lei. No caso do redirecionamento do débito tributário, somente pode-se falar em solidariedade no caso específico deste artigo.

Portanto, atentando-se ao sentido do artigo, pode-se estabelecer que a solidariedade passiva entre os devedores ocorre somente quando as pessoas tiverem interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributável, ou se houver designação expressa em lei.

O primeiro requisito legal para ocorrer a solidariedade passiva consiste na existência de pessoas que tenham interesse comum no fato jurídico tributário (chamado pela lei de fato gerador). Basta que fique configurado, no caso concreto, referido interesse comum, não sendo necessária qualquer outra previsão legal nesse sentido.³⁴

Dessa forma, há que se averiguar o que venha a ser tal interesse comum.

Ao descrever o conteúdo semântico que deve ser atribuído à expressão “interesse comum”, leciona Darzé³⁵:

Ao associá-la ao enunciado situação que constitua *o fato gerador da obrigação principal*, o legislador deixou claro que não é qualquer interesse comum que pode ser considerado como suficiente para a aplicação da regra da solidariedade. É necessário que se trate de interesse no fato ou na relação jurídica que constitui o antecedente da regra-matriz de incidência tributária.

Assim, os coobrigados solidariamente devem ser interessados conjuntamente no ato que corresponde à hipótese de incidência tributária. Verificando-se tal situação, enquadra-se a hipótese do inciso I.

Já Ferragut³⁶ entende que para a ocorrência de tal “interesse comum” é necessário que ambas as partes tenham o mesmo interesse na ocorrência do fato jurídico tributário, e tirem os mesmos proveitos do seu efeito:

³⁴ Darzé, Andréa Medrado. *Responsabilidade tributária: solidariedade e subsidiariedade*. 2009. 387 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009. pp. 213-214

³⁵ *Ibidem*, p. 214

³⁶ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos grupos econômicos: aumento de arrecadação em detrimento da legalidade?. Disponível em: <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6ire/responsabilidade-tributaria-dos-grupos->

Muito embora o direito positivo não tenha elucidado o conteúdo semântico desse critério, entendemos como sendo a ausência de interesses jurídicos opostos na situação que constitua o fato jurídico tributário, somada ao proveito conjunto dessa situação.

Assim, são exemplos de interesse comum a solidariedade no pagamento do IPTU por todos os proprietários de um mesmo imóvel e do ITBI pelas transmissões imobiliárias de interesse de mais de um comprador.

Para ocorrer a responsabilização solidária na forma do artigo 124, I, do Código Tributário, é necessário que haja convergência de interesses acerca do fato jurídico tributário.

Afora a hipótese de solidariedade prevista no inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional, o inciso II não gera maiores digressões, já que sua aplicabilidade é facilmente identificável: acontecerá somente nos casos que o legislador assim previr.

Assim, quando se fala de grupo, as empresas componentes do grupo, em regra, não respondem solidariamente por toda e qualquer tributação que incidir sobre outra empresa do mesmo grupo. Para que ocorra solidariedade é necessário que tal imputação esteja prevista em lei, ou que, na hipótese do inciso I do artigo 124, exista o interesse comum no fato jurídico tributário.

Cumpramos ressaltar que a simples existência de um grupo econômico não é capaz, por si só, de garantir o interesse conjunto na hipótese de incidência tributária que fundamente determinada exação.

A existência de um grupo econômico significa que ali exista interesse social e econômico comum, mas disso não decorre logicamente que todas as empresas do grupo participem igualmente e com o mesmo interesse na prática do ato jurídico tributário.

Nesse sentido, o ensinamento de Paulo de Barros Carvalho³⁷:

o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas 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 consubstancia pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos

economicos-aumento-de-arrecadacao-em-detrimento-da-legalidade-maria-rita-ferragut. Acesso em: 27 abr 2020

³⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 197.

antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação.

Deve-se diferenciar a existência de interesse comum na realização do fato jurídico tributável e o interesse comum no negócio jurídico. Conforme exemplifica Darzé³⁸, em um contrato de compra e venda de mercadorias celebrado por uma pluralidade de pessoas, todos os envolvidos (compradores e vendedores) terão o mesmo objetivo na realização do negócio jurídico, ambas as partes têm interesse que o negócio jurídico seja efetuado. Porém, esses sujeitos possuem necessidades contrapostas: comprar e vender mercadorias, respectivamente.

Por isso, nem todas as partes envolvidas no negócio jurídico terão o interesse em comum com relação ao fato jurídico tributável.

No caso de compra e venda citado acima, o negócio jurídico consiste na compra e venda, mas o fato jurídico tributável, por exemplo, com relação ao ICMS, corresponde à venda (colocar mercadoria em circulação).

Para averiguar a hipótese de incidência do tributo, não deve ser observado o negócio jurídico como um todo, mas apenas a conduta a que se refere a lei como fato jurídico tributável.

Assim, fica claro que não são todos os envolvidos no negócio jurídico que respondem solidariamente pelo crédito tributário, nos termos do artigo 124, I, do Código Tributário, mas apenas as partes que estiverem no mesmo polo da relação jurídica.

Por isso, a mera existência de grupo econômico não é justificativa para a imputação da cobrança tributária solidariamente aos componentes do grupo.

Da mesma forma, a ocorrência de fraude ou simulações de negócios jurídicos, ou ainda a constatação de identidade de sócios entre empresas distintas, não podem culminar na responsabilização solidária entre empresas, já que nem a fraude, nem o quadro societário significam convergência de interesses na realização do fato jurídico tributário – que é a única hipótese (além de outra eventualmente prevista em lei) que enseja a condenação de forma solidária ao pagamento do crédito tributário.

Portanto, só pode ocorrer a hipótese de responsabilização por solidariedade tributária, caso exista interesse comum, entre as sociedades que

³⁸ Darzé, Andréa Medrado, op. cit. p. 216

compõem um grupo econômico, na prática da hipótese de incidência tributária, ou então, nos casos em que a lei expressamente assim o preveja. Isso porque, conforme consignado, a solidariedade tributária não se presume.

4.2 A hipótese do artigo 50 do Código Civil

O artigo 50 do Código Civil trata do instituto da desconsideração da personalidade jurídica para redirecionamento da cobrança. Em matéria tributária, permite o redirecionamento da cobrança referente ao crédito em que a pessoa jurídica é quem compõe a regra matriz de incidência tributária para a pessoa dos sócios ou administradores, não participantes da relação jurídico tributária.

Assim descreve a norma jurídica do artigo 50 do Código Civil:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

A possibilidade de ocorrência de desconsideração da pessoa jurídica surgiu para evitar abuso por parte de sócios e administradores, a fim de que não se utilizassem da pessoa jurídica para lesar terceiros, mediante confusão patrimonial entre seus bens particulares e bens da sociedade.

Há que se ressaltar que a desconsideração da personalidade jurídica ocorre em um processo judicial, e seus efeitos se limitam àquele processo. A sociedade empresarial não terá sua personalidade afetada, apenas o vínculo obrigacional é redirecionado, no caso em específico.

Esse é o entendimento expresso por Simões³⁹:

O fato atingido pela desconsideração da personalidade jurídica não será a sociedade, pessoa jurídica, mas sim o núcleo do critério pessoal de uma determinada obrigação inicialmente assumida pela pessoa jurídica. Esta é retirada da obrigação e no seu lugar passa a compor o polo passivo o sócio ou o administrador o qual se utilizou indevidamente da sociedade para algum fim particular diverso dos interesses da pessoa jurídica, ou mesmo para adimplir obrigações às quais a sociedade tornou-se insolvente não pelo risco do negócio, mas por confusão patrimonial do sócio com o patrimônio da entidade.

Trata-se de importante mecanismo para evitar abuso dos sócios, garantindo que sejam punidos pela conduta lesiva à personalidade jurídica da sociedade.

Observe-se que os parágrafos do artigo 50 do Código Civil foram todos incluídos pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, que confirmou a Medida Provisória nº 881/2019. Até então, a disposição legal se resumia ao *caput*, que não abrangia sequer a previsão de que a pessoa física só poderia ser alvo do redirecionamento se ela tivesse sido beneficiada pelos abusos.⁴⁰

Foi a inclusão dos parágrafos do artigo 50 que delimitou o que se entende por desvio de finalidade e confusão patrimonial.

Antes disso, a lei apenas previa que a hipótese de redirecionamento seria o abuso de personalidade, sendo este caracterizado por desvio de finalidade e confusão patrimonial.

³⁹ SIMÕES, Raul Costi. *Responsabilidade Tributária de grupos econômicos*. 2019. 194 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, PUCRS, Porto Alegre, 2019. p. 159

⁴⁰ Eis a redação do artigo 50 do Código Civil originalmente: Art. 50. 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.

Dessa forma, anteriormente à mudança legislativa, era comum que a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica na hipótese do artigo 50 do Código Civil ficasse à discricionariedade do magistrado, o que constitui grave afronta à segurança jurídica e legalidade.

Inclusive, observa-se que antes de serem acrescentados os parágrafos do artigo 50 do Código Civil, a doutrina esforçava-se a ratificar que o mero inadimplemento tributário não é causa para o redirecionamento da dívida.

Nesse sentido, Paulo Caliendo leciona que a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica para fins de cobrança tributária deve ocorrer em casos excepcionais, em que há abuso de personalidade.⁴¹

Esse entendimento que a doutrina já vinha expondo ficou incontestável após a Lei nº 13.874/19, que alterou o artigo 50 do Código Civil.

Inicialmente, já se nota a alteração do *caput* do artigo, que passou a determinar que tão somente os sócios ou administradores que foram beneficiados pelo abuso é que devem responder com o seu patrimônio. Essa explicitação legislativa é muito oportuna, já que deixa claro que a intenção é punir apenas os sócios que cometeram abuso.

Ainda, os §§ 1º e 2º delimitaram o que vem a ser desvio de finalidade (a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza) e confusão patrimonial (a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, e outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial).

Ademais, bem observa Ferragut, ao explanar que o artigo 50 do Código Civil não propõe regra de responsabilidade tributária, mesmo porque, esse assunto só poderia ser legislado por lei complementar, o que não é o caso do Código Civil. Assim, esse instituto se trata apenas do redirecionamento da cobrança, de forma que, mediante o desvio de finalidade ou confusão patrimonial.⁴²

Conclui-se, portanto, que o redirecionamento da cobrança tributária às pessoas dos sócios ou administradores ocorrerá somente nos casos previstos e

⁴¹ CALIENDO, Paulo. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 584-585.

⁴² FERRAGUT, Maria Rita. *Grupos econômicos e solidariedade tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 229, out. 2014, p. 97.

especificados no artigo 50 do Código Civil, e que não se trata de uma alteração de responsabilidade tributária, mas de mera alteração do vínculo obrigacional.

4.3 A hipótese do artigo 30 da Lei nº 8.212/91

O artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91 trata da possibilidade de redirecionamento da cobrança do crédito tributário de forma solidária entre empresas componentes de grupo econômico, especificamente para os casos de cobranças de contribuições previdenciárias, dispondo que: “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”.

Assim, nos casos em que não ocorre fraude, como é o caso do artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91, é o artigo 124, I ou II do Código Tributário Nacional que contempla a responsabilidade das empresas.

Ocorre que o inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional exige o interesse comum na ocorrência do fato jurídico tributário, o que não é o caso.

Desta feita, resta analisar o cabimento do proposto no artigo 30 da Lei nº 8.212/91 de acordo com a hipótese do inciso II do artigo 124 do Código Tributário Nacional.

Ferragut⁴³ leciona que o artigo 30 da Lei nº 8.212/91 seja inconstitucional, pois cria nova hipótese de responsabilidade tributária, o que somente pode ser feito por meio de lei complementar:

Se considerarmos que o art. 30 cria nova hipótese de responsabilidade tributária, a inarredável conclusão é a que o enunciado é inconstitucional, posto que seu conteúdo não foi introduzido por meio de lei complementar, nos termos do art. 146, III, b, da Constituição.

A autora ainda pontua que a responsabilidade proposta pelo artigo 30 da Lei nº 8.212/91 também não se adequa às disposições do Código Tributário Nacional. Isso porque, o artigo 124, II do Código Tributário Nacional, ao permitir a

⁴³ FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária dos grupos econômicos: aumento de arrecadação em detrimento da legalidade?*. Disponível em: <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6ire/responsabilidade-tributaria-dos-grupos-economicos-aumento-de-arrecadacao-em-detrimento-da-legalidade-maria-rita-ferragut>. Acesso em: 09 mai 2020

responsabilidade em casos previstos em lei, não está exigindo qualquer lei, mas sim que esses casos sejam previstos no próprio Código Tributário Nacional.⁴⁴

Ou seja, a previsão do artigo 30 não se amolda aos parâmetros constitucionais, nem ao Código Tributário Nacional.

Ferragut⁴⁵ lembra, ainda, que a eleição dos sujeitos passivos tributários, bem como dos solidários está adstrita aos contornos objetivos e subjetivos do suporte fático da tributação.

Por isso, pode-se concluir que o art. 30 não tem o condão de alterar as disposições do Código Tributário Nacional, por não ser lei complementar e tampouco é hábil para introduzir uma norma especial que se aplique apenas às contribuições previdenciárias.

4.4 A hipótese do artigo 135 do Código Tributário Nacional

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 135 dispõe:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Referido artigo, embora impute responsabilidade aos administradores das pessoas jurídicas, não consiste em uma hipótese de desconsideração da personalidade jurídica.

Isso porque a imputação prevista pelo artigo 135 do Código Tributário Nacional corresponde a uma responsabilidade civil a administradores.

A doutrina de Nunes e Bianqui⁴⁶ elucida:

É importante ressaltar que tais normas de imputação de responsabilidade civil aos administradores que ajam fora dos limites do estatuto ou contrato social, praticando ato ilícito, encontram-se dentro da disciplina do Direito Societário. Não há que se falar, portanto, da desconsideração da personalidade jurídica para atingi-

⁴⁴ Ibidem, acesso em 09 mai 2020

⁴⁵ Ibidem, acesso em 09 mai 2020

⁴⁶ NUNES; BIANQUI, 2009, p. 132 Apud MARGONI, Anna Beatriz Alves. *A desconsideração da personalidade jurídica nos grupos de sociedades*. 2011. 211 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011. p. 137

los; eles respondem como pessoas físicas por ilícitos pessoais, e função de aplicação de dispositivo legal.

No mesmo sentido, acrescenta Ferragut⁴⁷:

Finalmente, tratemos do art. 135 do CTN. Este enunciado, segundo nosso entendimento, 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. No caso, trata-se de redirecionamento para pessoa jurídica pretensamente participante de grupo econômico.

Conclui-se, portanto, que esse artigo também não representa hipótese de responsabilização tributária, mas se trata de mera responsabilização da pessoa dos sócios e administradores na esfera civil e societária.

4 CONCLUSÃO

Diante do contexto e das considerações apresentadas, é possível estabelecer as hipóteses em que é possível a responsabilização tributária nas empresas componentes do mesmo grupo econômico.

Inicialmente, para a verificação da existência de grupo econômico, é necessário definir se tal aglomeração corresponde a um grupo econômico de direito (disciplinado pela Lei nº 6.404/76), ou um grupo econômico de fato, em que as empresas, portadoras de uma personalidade jurídica própria, estejam ligadas por um vínculo de coordenação ou subordinação, e se atuam com ações convergentes no sentido de obter lucro.

Consoante as exposições deste trabalho, percebe-se que as únicas hipóteses de responsabilização tributária consiste no estabelecido pelos artigos 124 do Código Tributário Nacional e 50 do Código Civil.

Isso porque o artigo 135 do Código Tributário Nacional não trata de redirecionamento do crédito tributário, mas tão somente configura a responsabilidade civil dos administradores.

⁴⁷ FERRAGUT, Maria Rita. *Grupos econômicos e solidariedade tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 229, out. 2014, p. 99.

Quanto ao artigo 30 da Lei 8.212/91, reputa-se inconstitucional por criar nova norma de responsabilidade tributária em um veículo diferente de lei complementar.

Em síntese, somente se admite o redirecionamento do crédito tributário, para empresas componentes de mesmo grupo econômico, quando constatada a subordinação entre as empresas e desde que comprovada a confusão patrimonial ou desvio de finalidade (artigo 50 do Código Civil) ou a prática comum por mais de uma empresa do fato jurídico tributável (artigo 124 do Código Tributário Nacional).

Assim, as hipóteses legais de responsabilização tributária nos grupos econômicos estão adstritas aos parâmetros dos artigos 124 do Código Tributário Nacional e 50 do Código Civil.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ANTUNES, José Engrácia. *Estrutura e Responsabilidade da Empresa*. p. 35.

ARAUJO NETO, Nabur Batista de. *Os grupos econômicos: aspectos fáticos e legais do moderno fenômeno empresarial*. Jus Navigandi, Publicado em 02/2011. Acesso em: 25 abr 2020

BECHO, Renato Lopes. *Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária*. 1. ed. São Paulo: Dialética, 2000. p. 162

BRASIL, Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 26 abr 2020.

BULGARELLI, Waldírio. *Manual das sociedades anônimas*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 299.

CALIENDO, Paulo. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 584-585.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a Obrigação Tributária*. 1.ed. São Paulo: Noeses, 2010. p.160-162

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 197.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 298-299.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito comercial*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 616.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual do Direito Comercial – Direito da empresa*,. 23ª ed. São Paulo. Saraiva. 2011, p. 256.

COMPARATO, Fabio Konder. FILHO, Calixto Salomão. *O poder de controle na sociedade anônima*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 43.

Darzé, Andréa Medrado. *Responsabilidade tributária: solidariedade e subsidiariedade*. 2009. 387 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009. pp. 213-214

FERRAGUT, Maria Rita. *Grupos econômicos e solidariedade tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 229, out. 2014.

FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária dos grupos econômicos: aumento de arrecadação em detrimento da legalidade?*. Disponível em: <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6ire/responsabilidade-tributaria-dos-grupos-economicos-aumento-de-arrecadacao-em-detrimento-da-legalidade-maria-rita-ferragut>. Acesso em: 09 mai 2020

FERRAGUT. Maria Rita. *Grupo Econômico e responsabilidade tributária: O que é grupo econômico para o direito tributário?* Disponível em https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/grupo-economico-e-responsabilidade-tributaria-06112017#_ftnref1. Acesso em 26 abr 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 154.

MAMEDE, Gladson. *Direito empresarial brasileiro: empresa e atuação empresarial*, 2009

MUNHOZ, Eduardo Secchi. *Empresa contemporânea e direito societário: poder de controle e grupos de sociedade*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002. p. 92.

NADAIS, Carlos da Fonseca. *Desconsideração da personalidade jurídica: um estudo doutrinário, normativo e jurisprudencial atualizado* (Incluindo o Novo Código de Processo Civil). Revista Síntese Direito Civil e Processual Civil, São Paulo, n. 97, set./out. 2015, p. 425

NEGRÃO, Ricardo. *Manual de direito comercial e de empresa*. 9. ed. São Paulo. Saraiva. 2012. p. 517. v. I

NUNES; BIANQUI, 2009, p. 132 Apud MARGONI, Anna Beatriz Alves. *A desconsideração da personalidade jurídica nos grupos de sociedades*. 2011. 211 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011. p. 137

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito comercial*. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 273.

SIMÕES, Raul Costi. *Responsabilidade Tributária de grupos econômicos*. 2019. 194 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, PUCRS, Porto Alegre, 2019. p. 159

TAVARES, Alexandre Macedo. *O Alcance da Expressão “Interesse Comum” (CTN, Art. 124, I) para Fins de Imputação de Responsabilidade Tributária Solidária às Sociedades Integrantes de Grupo Econômico*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 232, p. 21, jan. 2015. Acesso em: 10 set. 2018.