

RECEBIDO EM: 01/03/2016

APROVADO EM: 01/09/2016

**A CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 30,  
INCISO IX, DA LEI 8.212/91 QUE PREVÊ  
HIPÓTESE DE RESPONSABILIDADE  
TRIBUTÁRIA DE MEMBROS DE UM  
MESMO GRUPO ECONÔMICO POR DÉBITO  
PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL**

*THE CONSTITUTIONALITY OF THE ARTICLE 30, CLAUSE IX, OF  
LAW 8.212/91, WHICH ASSIGNS TRIBUTARY RESPONSIBILITY FOR  
THE MEMBERS OF THE ECONOMIC GROUP FOR AMOUNTS OWED  
TO SOCIAL SECURITY*

*Renata Melo Noger*

*Procuradoria da Fazenda Nacional*

*Pós-graduanda em Direito Tributário pela Universidade Anhanguera/SP*

**SUMÁRIO:** Introdução; 1. A importância da Seguridade Social para o exercício de direitos fundamentais; 2. As contribuições sociais que custeiam a Seguridade Social; 3. Responsabilidade tributária de membros de grupo econômico por débitos para com a Seguridade Social; 4. Constitucionalidade do art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/91; 5 Conclusão; Referências.

**RESUMO:** É notória a necessidade de se assegurar a eficiência na arrecadação tributária do país, tendo em vista principalmente o fato de que é dos seus orçamentos que os Entes da Federação retiram verba para custear políticas públicas que visem a implementar direitos e garantias individuais na área da saúde, previdência e assistência social, tal qual preconiza o art. 195 da Constituição Federal. O presente trabalho se propõe a analisar a constitucionalidade do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/61, que autoriza a atribuição de responsabilidade tributária solidária a pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico por débitos de qualquer de seus membros para com a Seguridade Social e amplia a eficiência da arrecadação tributária, na medida em que amplia os sujeitos passivos da obrigação e, conseqüentemente, o universo patrimonial penhorável.

**PALAVRAS-CHAVE:** Seguridade Social. Contribuições Sociais. Grupo Econômico. Responsabilidade Tributária. Solidariedade.

**ABSTRACT:** It's evident the need to ensure efficiency in tax collection in the country, in view of the fact that it is of their budgets that Entities of the Federation withdraw money to pay public policies to implement individual rights and guarantees in health, social assistance and welfare, as predicts article 195 of the Federal Constitution. This study aims to examine the constitutionality of article 30, clause IX, of Law 8.212/91, which assigns tributary responsibility to companies of the same economic group for debts of any of its members to the Social Security and increases the efficiency of tax collection, once increases the number of taxpayers and, consequently, the attachable heritage.

**KEYWORDS:** Social Security. Social Contribution. Economic Group. Fiscal Responsibility. Solidarity.

## INTRODUÇÃO

Inicialmente cumpre destacar a importância do instituto da Responsabilidade Tributária para a recuperação do crédito tributário, notadamente no que toca a identificação de bens passíveis de sofrer constrição para garantia do débito fiscal, considerando que a atribuição de responsabilidade a terceiros amplia a gama de sujeitos passivos da obrigação tributária.

Sem arrecadação tributária satisfatória não há como se exigir do Estado que promova políticas públicas com vistas a diminuir a desigualdade social e cumprir seu dever constitucional de prestar, de forma eficiente, serviços na área da saúde e conceder benefícios de previdência e assistência social aos menos favorecidos.

O art. 195 da Constituição Federal prevê que a seguridade social seja financiada tanto pelos Entes da Federação, através de seus respectivos orçamentos, como por toda sociedade, direta ou indiretamente, através das contribuições sociais.

Para Ana Flávia Messa, através do poder financeiro o Estado obtém recursos públicos para atender as necessidades coletivas e desenvolver suas atividades num contexto de planejamento governamental, de tomada de decisões políticas e de proteção ao patrimônio público, de modo a fortalecer a Democracia e o Regime Republicano.<sup>1</sup>

É dizer: o fortalecimento da Democracia e do Regime Republicano estão intrinsecamente ligados à idéia de eficiência da arrecadação tributária, porque é de seus orçamentos que os Entes da Federação retiram numerário para executar políticas públicas voltadas à implementação de direitos fundamentais dos jurisdicionados.

Sob esse prisma, é importante que o Estado, através de seus agentes fiscais, valham-se de práticas que assegurem a eficiência na arrecadação tributária, garantindo inclusive que a parte do crédito não adimplida voluntariamente seja plenamente recuperável pela via judicial. Dentre tais práticas está a possibilidade de atribuição de responsabilidade tributária a terceiros não diretamente ligados à práticas do fato gerador, mas que possui sim interesse econômico e jurídico na situação que o configura.

---

1 MESSA, Ana Flávia. *Direito tributário e financeiro*. 5. ed. São Paulo: Rideel, 2011. p.37.

No tocante às contribuições vertidas ao custeio da Seguridade Social, que é a espécie tributária sob enfoque, a arrecadação tributária apresenta papel mais relevante ainda, considerando a importância da prestação efetiva dos serviços que formam o tripé da Seguridade Social, serviços estes que, sob a ótica do Estado, consistem em obrigação, mas sob a ótica do jurisdicionado consistem em exercício de direito constitucionalmente assegurado.

Em suma, para que seja possível a execução de políticas públicas voltadas à implementação dos direitos e garantias sociais previstos na Constituição Federal, dentre eles o direito à previdência, saúde e assistência social, o Estado deverá se preocupar em manter a eficiência na arrecadação e recuperação do crédito público. Do contrário, a escassez de dinheiro em seus cofres impedirá a realização de políticas voltadas à garantia de direitos fundamentais.

## **1 A IMPORTÂNCIA DA SEGURIDADE SOCIAL PARA O EXERCÍCIO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS**

A Seguridade Social está inserida na Constituição Federal no título da “Ordem Social”, a qual tem por base o primado do trabalho e como objetivo o patrocínio do bem-estar e justiça sociais, tal qual previsto no art. 193 da CF.

O tripé em que se funda (saúde, previdência e assistência social), por sua vez, também se insere no capítulo dos Direitos Sociais, dentro do Título II - DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS.

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

É de clareza solar a importância da Seguridade Social no texto constitucional, na medida em que a saúde, a previdência e a assistência sociais possuem status de direito e garantia fundamental do indivíduo. É social porque é direito do indivíduo enquanto trabalhador, mão de obra produtiva dentro da sociedade civil. Tais necessidades são sociais porque, uma vez não atendidas, irão afetar não apenas o indivíduo em sua vida privada, mas a sociedade como um todo.

Sérgio Pinto Martins destaca a importância da Seguridade Social para a vida em sociedade, pois são as políticas e ações nela inseridas que vão:

atender às necessidades que o ser humano vier a ter nas adversidades, dando-lhe tranquilidade quanto ao presente e, principalmente, quanto ao futuro, mormente quando o trabalhador tenha perdido a sua remuneração, de modo a possibilitar um nível de vida aceitável. Evidencia-se que as necessidades citadas são sociais, pois desde que não atendidas irão repercutir sobre outras pessoas e, por consequência, sobre a sociedade inteira. A OIT também entende que a Seguridade Social é parte da proteção social como um todo.<sup>2</sup>

Alexandre de Moraes cita a saúde, previdência e assistência social como direitos sociais (art. 6º, CF) e assevera que:

Direitos Sociais são direitos fundamentais do homem, caracterizando-se como verdadeiras liberdades positivas, de observância obrigatória em um Estado Social de Direito, tendo por finalidade a melhoria de condições de vida aos hipossuficientes, visando à concretização da igualdade social, e são consagrados como fundamentos do estado democrático, pelo art. 1º, IV, da Constituição Federal.<sup>3</sup>

Na concepção de Miguel Horvath Júnior, a Seguridade tem por objetivo básico manter a normalidade social, primando e zelando pelo trabalho, o bem-estar e a justiça sociais. Possui como fim precípua a erradicação das necessidades sociais, assegurando aos jurisdicionados o mínimo existencial para a vida em sociedade. Está intimamente ligada à estrutura do Estado e aos direitos do indivíduo, como forma de assegurar a paz social.<sup>4</sup>

A Seguridade Social possui papel de destaque no cenário da política governamental, pelo menos sob a ótica constitucional, pois são as políticas de seguridade que asseguram ao indivíduo o exercício de direitos fundamentais, como o acesso a serviços de qualidade na área da saúde, a benefícios de previdência em razão de incapacidade laborativa temporária ou definitiva e assistência social, esta última destinada exclusivamente aos menos favorecidos economicamente.

Miguel Horvath Júnior, ao discorrer sobre o nobre papel da Seguridade Social, assevera que:

---

2 MARTINS, Sérgio Pinto. *Direito da seguridade social*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 45.

3 MORAES, Alexandre de. *Direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 199.

4 HORVATH Junior, Miguel. *Direito previdenciário*. 5. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p.26.

A Seguridade Social é um sistema em que o Estado garante libertação da necessidade. Sobre a ótica do critério finalístico, através da seguridade social o Estado fica obrigado a garantir que nenhum de seus cidadãos fique sem ter satisfeitas suas necessidades sociais mínimas. Não se trata apenas da necessidade de o Estado fornecer prestações econômicas aos cidadãos, mas também, do fortalecimento de meios para que o indivíduo consiga suplantar as adversidades, quer seja prestando assistência social ou por meio da prestação de assistência sanitária. Tudo isso independente da contribuição do beneficiário. Todas as receitas do sistema sairão do orçamento geral do Estado, ou seja, são direitos garantidos pelo simples exercício da cidadania.<sup>5</sup>

Discorrendo sobre a Seguridade Social, Carlos Alberto Pereira de Castro afirma que o Estado, nos termos do art. 3º, IV, da Constituição Federal, tem como função primordial promover o bem-estar do jurisdicionado e zelar pela sua segurança. Afirma ainda que a noção de segurança social - ou seguridade social - abarcaria não apenas a Previdência Social, mas também as ações no campo da saúde e assistência social, “sendo todas, a partir de então, custeadas pelos aportes chamados de contribuições sociais, somados aos recursos orçamentários dos entes públicos.”<sup>6</sup>

No termos do art. 196 da CF a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido através de políticas públicas sócio-econômicas que visem à redução do risco de doenças e ao acesso universal e igualitário aos serviços para sua promoção.

A previdência social é organizada pelo Poder Público sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e filiação obrigatória, segundo parâmetros fixados no art. 201 da CF.

A assistência social será prestada pelo Estado a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à Seguridade Social e possui como objetivos ações de extrema relevância previstas no art. 203 da CF, como, por exemplo, a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice; o amparo à crianças e adolescentes carentes; a promoção da integração ao mercado de trabalho; a habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências, etc.

---

5 HORVATH., op. cit., p.87.

6 CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. *Manual de direito previdenciário*. 6. ed. revista., São Paulo: LTr, 2005.p.44.

E é sob a ótica da importância da Seguridade Social – que se baseia no tripé saúde, previdência e assistência social – e a necessária garantia de seu custeio pela sua fonte principal – que é a receita advinda da contribuição social – que a presente análise será desenvolvida.

## 2 AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS QUE CUSTEIAM A SEGURIDADE SOCIAL

As contribuições possuem fundamento constitucional no artigo 149 e, na concepção de Eduardo Sabbag, podem ser divididas em três espécies, quais sejam: contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas e contribuições sociais. Esta última, por sua vez, comporta uma nova divisão, a saber: contribuição para a Seguridade Social, contribuição social geral (aquelas que custeiam campos sociais diversos da seguridade social) e “outras” contribuições, esta última espécie reservada ao exercício da competência residual da União para criar outras contribuições para a Seguridade, só que por lei complementar, no exercício da competência prevista no art. 195, § 4º, CF.<sup>7</sup>

As contribuições sociais para a Seguridade Social, como o próprio nome sugere, visam a custear direitos como a saúde, a previdência e a assistência social, que compõem o tripé da Seguridade Social, subdividindo-se em previdenciárias e não-previdenciárias.

As contribuições previdenciárias objetivam especificamente o custeio da Previdência Social, enquanto as não previdenciárias se destinam ao custeio da Assistência Social e da Saúde Pública. Todas, portanto, são contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social e objetivam angariar fundos para que o Estado execute políticas públicas de efetivação de direitos constitucionais dos jurisdicionados.

As contribuições previstas no art. 149 da Constituição Federal são espécies de tributo e, portanto, submetem-se às normas gerais em matéria tributária.

Dessa forma, a teor do disposto no art. 146, III, alínea b, a União, em que pese poder instituir contribuições sociais por meio de lei ordinária, inclusive dispendo sobre fato gerador, base de cálculo e contribuintes, com relação aos demais aspectos da obrigação, como por exemplo previsão de responsáveis tributários, terá que observar o *quorum* previsto para aprovação de lei complementar. Ressalte-se a exceção à regra acima contida no art. 195, § 4º, da Constituição Federal, consistente na contribuição residual da

7 SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p.542/563.

seguridade social, a incidir sobre uma base de cálculo nova, diferente das discriminadas nos incisos I ao V do art. 195 da CF, via lei complementar.

Sobre este assunto, são elucidativas as lições de Eduardo Sabbag:

Insta frisar que as *contribuições*, na esteira do posicionamento adotado pelo STF (RE 138.284/CE e RE 157.482/ES), estão sujeitas à lei complementar de *normas gerais* em matéria tributária (art. 146, III, “b”, CF), isto é, às próprias disposições do CTN afetas a temas como obrigação, lançamento, crédito, decadência e prescrição. Frise-se que o art. 146, III, “a”, CF condiciona os *impostos*, com exclusividade, à lei complementar definidora de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. *A contrario sensu*, afirma-se que as *contribuições* não dependem de lei complementar para definição destes elementos fundantes - fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes -, podendo tais matérias estarem adstritas à lei ordinária.<sup>8</sup>

Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, ao abordarem a questão da obrigatoriedade de lei complementar estabelecer normas gerais para todas as espécies tributárias, asseveram:

O STF já resolveu pela existência de cinco espécies de tributos em nosso ordenamento jurídico. Assim, a lei complementar sobre normas gerais tributárias será aplicável a todas essas espécies, sem exceção (RE 138.284). Entretanto, no rol exemplificativo de matérias que devem ser tratadas pela lei complementar, a Constituição refere-se à definição de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos *impostos* nela discriminados.

[...]O STF já decidiu que, relativamente às contribuições previstas no art. 149 da CF/88 (“norma matriz das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e corporativas”), não se aplica a exigência de lei complementar para sua instituição, sendo possível a definição dos seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes por lei ordinária.<sup>9</sup>

Como exemplos de contribuições de custeio da Seguridade Social podemos citar a contribuição previdenciária, a de PIS (Programa de Integração Social e de Formação do patrimônio do Servidor Público),

8 SABBAG, op. cit., p.537.

9 ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito tributário na constituição e no STF: teoria e jurisprudência*. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2007. p. 38.

COFINS e a CSLL (contribuição sobre o lucro líquido), às quais se aplica as normas atinentes ao custeio da Seguridade Social.

Discorrendo sobre as espécies de contribuições à Seguridade Social devidas pelo empregador ou pelo empresário, oportuno citar Eduardo Sabbag:

São contribuições para a seguridade social, incidentes sobre o empregador ou empresa:

- d.1) Contribuição Social Patronal sobre a Folha de Pagamentos;
- d.2) Contribuição ao PIS/PASEP;
- d.3) Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- d.4) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).<sup>10</sup>

Dessa forma, estando em cobrança débitos de contribuição para custeio da Seguridade Social, como, por exemplo, PIS, COFINS, CSLL e contribuição previdenciária, aplicam-se-lhes os comandos normativos previstos na Lei nº 8.212/91, notadamente as regras de atribuição de responsabilidade solidária.

### **3 FUNDAMENTO JURÍDICO PARA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS MEMBROS DE UM MESMO GRUPO ECONÔMICO POR DÉBITO PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL**

Para garantir a eficiência do custeio da Seguridade Social, a Lei 8.212/1991 trouxe norma de responsabilização do grupo econômico pelo pagamento de débitos previdenciários de empresas que o integram.

O conceito de grupo econômico foi devidamente estabelecido na Legislação Trabalhista no art. 2º, § 2º, que assim dispõe:

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 1º - [...]

---

<sup>10</sup> SABBAG, op. cit., p. 575.

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, *estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica*, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Segundo consta na citada norma trabalhista, grupo econômico seria o conjunto de empresas que, mesmo com personalidade jurídica própria, esteja sob a direção, controle ou administração de outra. De acordo também com o diploma trabalhista, as empresas componentes do mesmo grupo econômico possuem responsabilidade solidária pelos débitos.

A Lei 5.889/73, que estatui normas reguladoras do trabalho rural, também prevê uma definição de grupo econômico no § 2º do art. 3º:

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

É nítido o intuito do legislador nas duas lei acima citadas, qual seja, conferir maiores garantias aos trabalhadores urbanos e rurais no recebimento de seu crédito trabalhista.

Na lei de custeio da Seguridade Social (Lei 8.212/91), embora não haja definição de grupo econômico, há previsão expressa de responsabilidade solidária entre seus membros no art. 30, IX, *in verbis*:

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

[...]

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

De lembrar ainda que o artigo 494 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais, traz o conceito de grupo econômico.

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.

Referida instrução normativa tem amparo legal no artigo 96 do Código Tributário Nacional, que define legislação tributária como sendo o conjunto de leis, tratados e convenções internacionais, decretos e normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Complementando, o inciso I do artigo 100 do mesmo diploma legal estabelece que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares.

Társis Nametala Jorge afirma que tanto no campo trabalhista, como no previdenciário, as linhas gerais que delineiam o grupo econômico são as mesmas, de forma que as mesmas pessoas que estejam respondendo pelas dívidas trabalhistas também deveriam responder pelas previdenciárias.<sup>11</sup>

Para Wladimir Novaes Martinez grupo econômico pressupõe existência de duas ou mais pessoas jurídicas sob o mesmo controle, detendo os mesmos interesses econômicos. Para ele pouco importa se há coincidência de proprietários, basta que estejam sob o mesmo comando, com convergência de políticas mercantis e uniformização de práticas empresariais:

Grupo econômico pressupõe a existência de duas ou mais pessoas jurídicas de direito privado, pertencentes às mesmas pessoas, não necessariamente em partes iguais ou coincidindo proprietários, compondo um conjunto de interesses econômicos subordinados ao controle do capital. Nessa inteligência, Matarazzo, Bradesco, Votorantim, Silvio Santos, Petrobrás são grupos econômicos. O importante na caracterização da reunião das empresas, é o comando único, a posse de ações ou quotas capazes de controlar a administração, a convergência de políticas mercantis, a padronização de procedimentos e, se for o caso, mas sem ser exigência, o objetivo comum.<sup>12</sup>

Para Wladimir Martinez, a solidariedade fixada no dispositivo é bastante ampla e basta que uma das componentes do grupo não cumpra

11 JORGE, Társis Nametala. *Elementos de direito previdenciário: custeio*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005. p. 403/404.

12 MARTINEZ, Wladimir Novaes. *Comentários à lei básica da previdência social - Tomo I - plano de custeio*. 4 ed. São Paulo: LTr, 2003. p. 485.

sua obrigação fiscal para que qualquer das outras do grupo seja chamada a adimplir a obrigação pela via da solidariedade.<sup>13</sup>

Poucos são os comandos legais em vigor no país que amparam a atribuição de responsabilidade a membros de um mesmo grupo econômico por dívidas tributárias. O Código Tributário Nacional não trouxe tal previsão, uma vez que a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça oferece resistência em aplicar o comando do art. 124, inciso I, do CTN isoladamente nesta hipótese de aglomerado econômico.<sup>14</sup>

Na verdade, em se tratando de cobrança de tributo que não visa a custear a Seguridade Social, como no caso do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, e no caso de não estarmos diante de um grupo econômico constituído com abuso da personalidade jurídica por desvio de finalidade ou confusão patrimonial, não há comando legal que confira responsabilidade tributária aos membros de um mesmo aglomerado econômico, pelo simples fato de se agruparem.

Contudo, no caso específico de cobrança de contribuição para a Seguridade Social, há previsão expressa de responsabilidade solidária a membros do mesmo grupo econômico no art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/91, de constitucionalidade incontestada, conforme se abordará mais adiante.

Em Direito Tributário, a idéia de responsabilidade está ligada à sujeição de uma pessoa, que pode inclusive não ser o contribuinte, à exigência fiscal.

Em havendo formação de grupo econômico com estrutura meramente formal, os membros que o compõe deverão ser tratados como se um só devedor fossem e o patrimônio de todo o grupo será, na verdade, o patrimônio do próprio devedor principal. E a correta identificação do patrimônio do devedor nada mais faz do que permitir a observância do Princípio da capacidade contributiva, que rege o Sistema Tributário Nacional.

A norma de responsabilização tributária solidária do art. 30, IX, da Lei 8.212/91 é de suma importância na recuperação do crédito tributário, uma vez que são numerosos os casos em que o sujeito passivo direto (contribuinte), aquele que pratica o fato gerador, é desprovido de patrimônio penhorável, estando os bens do grupo concentrados no patrimônio de outra pessoa jurídica, que não a contribuinte.

13 MARTINEZ, op cit., p. 485/486.

14 Sobre a inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN isoladamente para empresas do mesmo grupo econômico, conferir precedentes do Superior Tribunal de Justiça: AgRg no REsp 1535048/PR; AgRg no AREsp 603177 / RS; AgRg no AREsp 429923 / SP; AgRg no Ag 1392703 / RS.

Se uma dada contribuição for destinada ao custeio da Seguridade Social, como PIS, COFINS, CSLL, a ela se aplicam os ditames previstos no art. 30, IX, da Lei 8.212/91. No citado dispositivo o legislador nada mais fez do que conferir aplicabilidade ao princípio da solidariedade que rege a seguridade e observância ao seu caráter contributivo.

A par das considerações já expostas, resta incontestemente a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 para tais contribuições, notadamente o inciso IX, do artigo 30, que elege o grupo econômico de qualquer natureza como responsável tributário pelos débitos previdenciários das empresas que o integram. Trata-se de responsabilidade solidária legal, sem benefício de ordem, a teor do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional. E assim agira o legislador infraconstitucional para garantir a satisfação dos interesses contidos na Seguridade Social.

Sérgio Pinto Martins, discorrendo sobre a hipótese de responsabilidade tributária acima prevista, assim se pronunciou:

A Lei nº 8.212 também especifica que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes de seus dispositivos (art. 30, IX). Isso quer dizer que tanto faz se o grupo de empresas for de natureza urbana ou rural, como por exemplo, bancos ou empresas prestadoras de serviços, pois a lei usa a expressão “grupo econômico de qualquer natureza”. Não há benefício de ordem, podendo a dívida ser exigida de qualquer empresa pertencente ao grupo econômico ou do próprio grupo. Não há necessidade, pela lei, de demonstrar a existência de incapacidade financeira entre as empresas para o fim de se exigir a obrigação<sup>15</sup>.

Daí conclui-se que, em se tratando de crédito devido ao custeio da Seguridade Social, as empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico são solidárias entre si pelas dívidas umas das outras. Vejamos a jurisprudência do TRF 1ª Região a respeito:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 30/IX DA LEI 8.212/1990. CABIMENTO. 1. Reconhecida a formação de grupo econômico de fato, incide a norma inscrita no art. 30/IX da Lei 8.212/1990 quanto à responsabilidade solidária das empresas integrantes. 2. Os agravantes/

15 MARTINS, Sérgio Pinto. *Direito da seguridade social*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 244.

executados não comprovaram suas alegações de modo a infirmar a conclusão do juiz de primeiro grau, que adotou as razões indicadas pela exequente no sentido de que os agravantes participaram nas “alienações de patrimônio dos sócios para pessoas jurídicas integrantes do conglomerado, para parentes, cônjuges e entre os próprios integrantes da unidade gerencial”, bem como “patrimônio de pessoa jurídica sendo alienado para pessoas físicas, às vezes retornando para outra pessoa jurídica controlada, tudo a configurar tentativa clara de blindagem patrimonial”. 3. A certidão positiva com efeitos de negativa não comprova a adesão da executada ao parcelamento do débito, considerando que não abrange as contribuições previdenciárias objeto da execução fiscal originária. 4. Agravo regimental dos executados desprovidos.

(AGA 0017377-28.2014.4.01.0000 / RR, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL NOVÉLY VILANOVA, OITAVA TURMA, e-DJF1 p.3313 de 29/05/2015)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - GRUPO ECONÔMICO - CONFIGURAÇÃO - ART. 124, II DO CTN - ART.30, IX, DA LEI Nº 8.212/81. 1. O entendimento jurisprudencial predominante tem sido no sentido de que é admissível a responsabilidade solidária por dívida fiscal entre componentes do mesmo grupo econômico, quando existirem provas suficientes de que as empresas integram o referido grupo, ensejando, desta forma, o redirecionamento da execução. 2. “O artigo 124, II, do CTN e o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91, admitem a responsabilidade solidária por dívida fiscal entre componentes do mesmo grupo econômico. Havendo provas de que as empresas integram um mesmo grupo econômico, cabível o redirecionamento da execução. In casu, configurado o grupo econômico apenas em relação a uma das empresas embargantes, devido a identidade de sócios e administradores. A outra, apesar da similitude de denominações, é pessoa jurídica distinta da executada, não havendo igualdade de sócios ou qualquer outro elemento que possa afastar a presunção de boa-fé e demonstrar a existência de fraude ou de grupo econômico disfarçado”. (in AC n. 2006.72.04.004529-5, TRF da 4ª Região, Primeira Turma, Relator Desembargador Federal Vilson Darós, D.E. 07/04/2009). 3. Quanto à manutenção dos demais agravantes no polo passivo, certo é que “A responsabilização dos sócios advém do art. 134 do CTN, não constituindo, a medida, perda da propriedade, apenas restrição da disponibilidade dos bens (REsp nº 172.736/RO) com o intuito de assegurar o ressarcimento ao erário.” (AP 2009.01.00.060479-

4. DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, SÉTIMA TURMA (19/02/2010). Ademais, trata-se de matéria que demanda dilação probatória, própria da instrução processual. 4. Na hipótese, os indícios são fortes e a decisão a quo está fundamentada. 5. Agravo Regimental não provido.

(AGA 0066700-70.2012.4.01.0000 / RO, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Rel.Conv. JUIZ FEDERAL RONALDO CASTRO DESTÊRRO E SILVA (CONV.), SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.654 de 23/05/2014)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO À SÓCIA. GRUPO ECONÔMICO. OBSCURIDADES E OMISSÕES CONFIGURADAS. VÍCIOS SANADOS. SEM EFEITOS INFRINGENTES. 1. Configurada a existência das alegadas obscuridade e omissões no acórdão recorrido. 2. A agravante tem legitimidade e interesse para recorrer da decisão que a incluiu na execução fiscal movida contra a empresa da qual era sócia, sendo cabível a interposição de agravo de instrumento (CPC, arts. 162, § 2º, e 522). 3. A agravante não questionou a “inocorrência de dissolução irregular”, senão a imediata responsabilidade pessoal dos sócios em decorrência da dissolução sem a prova dos requisitos do art. 135/III do CTN. 4. A agravante foi responsabilizada por integrar grupo econômico da qual a executada, empresa dissolvida irregularmente, também fazia parte. 5. Dispõe o art. 124/II do CTN que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”. Tratando-se de valores destinados à Seguridade Social, aplica-se o disposto no art. 30/IX da Lei 8.212/1991: “As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei.” 6. Embargos declaratórios do agravante providos sem efeito infringente.

(EDAG 0045890-45.2010.4.01.0000 / BA, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL NOVÉLY VILANOVA, OITAVA TURMA, e-DJF1 p.1127)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - GRUPO ECONÔMICO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - ART.133 - SUCESSÃO EMPRESARIAL - MEROS INDÍCIOS - NÃO CONFIGURAÇÃO. 1. O entendimento jurisprudencial predominante tem sido no sentido de que é admissível a responsabilidade solidária por dívida fiscal entre componentes do mesmo grupo econômico, quando existirem provas suficientes de que as empresas integram o referido grupo, ensejando, desta forma, o redirecionamento da execução. 2. “O

artigo 124, II, do CTN e o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91, admitem a responsabilidade solidária por dívida fiscal entre componentes do mesmo grupo econômico. Havendo provas de que as empresas integram um mesmo grupo econômico, cabível o redirecionamento da execução. In casu, configurado o grupo econômico apenas em relação a uma das empresas embargantes, devido a identidade de sócios e administradores. A outra, apesar da similitude de denominações, é pessoa jurídica distinta da executada, não havendo igualdade de sócios ou qualquer outro elemento que possa afastar a presunção de boa-fé e demonstrar a existência de fraude ou de grupo econômico disfarçado. (in AC n. 2006.72.04.004529-5, TRF da 4ª Região, Primeira Turma, Relator Desembargador Federal Wilson Darós, D.E. 07/04/2009). 3. “O débito tributário em questão encontra-se, em princípio, garantido pela indisponibilidade decretada em relação aos bens de todos os agravados. Registre-se que, in casu, de fato, há indícios de sucessão empresarial. Todavia, somente indícios não são suficientes à decretação da corresponsabilidade”. (in AGA 0015829-70.2011.4.01.0000 / AM, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Rel.Conv. JUIZ FEDERAL ARTHUR PINHEIRO CHAVES (CONV.), SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.1160 de 21/06/2013). 4. “Meros indícios de sucessão não são suficientes para imputação de responsabilidade tributária à suposta sucessora” Precedente do STJ (in REsp 844.024/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 25/09/2006 p. 257). 4. Agravo Regimental não provido

(AGA 0046025-52.2013.4.01.0000 / BA, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.941 de 24/01/2014)de 17/10/2014)

O Tribunal Regional Federal da 3ª e 4ª Regiões, quanto às contribuições devidas à Seguridade Social, também defendem a aplicabilidade do art. 30, IX, da Lei 8.212:

PROCESSO CIVIL: AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557 DO CPC. DECISÃO TERMINATIVA. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO. INCLUSÃO NO PÓLO PASSIVO. AGRAVO IMPROVIDO.

OMISSIS.....

III - A análise da responsabilidade tributária das empresas que compõem grupo econômico pelo recolhimento de contribuições previdenciárias deve ser feita à luz dos artigos 124, do CTN; 30, da Lei 8.212/91; e 50

do Código Civil. Nos termos do art. 124, do CTN, “São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. O legislador ordinário, de seu turno, tratando especificamente das contribuições previdenciárias, estabeleceu, no artigo 30, IX, da Lei 8.212/91, que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”.

IV - Os grupos econômicos não são regularmente constituídos, compondo verdadeiros grupos econômicos de fato, visando, precipuamente, o benefício de seus integrantes, mediante diversas práticas, dentre elas o não recolhimento de tributos. Inexistindo o grupo econômico no plano jurídico, mas apenas no âmbito fático, a responsabilização das empresas que o integram depende da demonstração de que a formação do conglomerado consiste, na forma do artigo 50, do Código Civil, numa prática abusiva e que, apesar da existência de várias pessoas jurídicas distintas, existe um interesse comum: o indevido benefício dos sócios em detrimento dos credores e fraude à lei.

V - Há provas de que a executada originária integra o mesmo grupo econômico de fato a que pertence a agravante, sendo patente a confusão patrimonial e o interesse comum das empresas.

VI - O fato de a executada originária ter ali defendido os interesses da ora agravante já sugere o acerto da decisão de primeiro grau em relação à confusão patrimonial entre estas sociedades e, conseqüentemente, a existência de grupo econômico. E isso é reforçado pelo fato de ambas as empresas serem representadas pelos mesmos causídicos, conforme se infere do confronto das petições de fls. 02/20 e 259/283.

VII - A realização de penhora de um imóvel pertencente à ora agravante para garantia de um débito da executada originária, com a anuência de outra empresa do grupo (Florestal Matarazzo S/A) não deixa dúvida acerca da efetiva existência de confusão patrimonial.

VIII - Os atos constitutivos juntados aos autos, de seu turno, revelam que a agravante é sócia da executada originária e que ambas possuem como sócia a Sra. Maria Pia Esmeralda Matarazzo. Portanto, o contexto probatório dos autos corrobora o fato notório citado pela decisão de primeiro grau - “Não é segredo para ninguém, e isso já decorre de décadas, que a empresa S.A. Indústrias Reunidas Francisco Matarazzo

sempre se sobressaiu como líder no conglomerado de várias empresas pertencentes ao referido grupo, inclusive a aqui executada, e já foi modelo de pujança em seu auge (...)” -, motivo pelo qual a manutenção da decisão de primeiro grau é medida imperativa.

OMISSIS.....

(TRF 3ª Região, DÉCIMA PRIMEIRA TURMA, AI 0038437-08.2011.4.03.0000, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL CECILIA MELLO, julgado em 23/09/2014, e-DJF3 Judicial 1 DATA:30/09/2014)

REDIRECIONAMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO. DÉBITOS DE PIS E COFINS. ART. 30, IX DA LEI 8.212/91. INDÍCIO DE INFRAÇÃO À LEI. 1. Quanto ao redirecionamento às empresas NAJE Administração e Participações Ltda. e JNA Administradora de Bens Próprios, cabe observar que, em princípio, não se poderia deixar de aplicar o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91, ao menos sob o argumento utilizado pela decisão. Ora, as contribuições ao PIS e à COFINS não deixam de ser, também elas, contribuições destinadas à Seguridade Social, de forma que, pelo simples fato de não estarem regulamentadas pela Lei nº 8.212/91, não se poderia argumentar inexistir responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico. Não é demais referir que, em outras execuções fiscais, também restaram apurados indícios de ter havido o aproveitamento do fundo de comércio entre as empresas, conforme tive a oportunidade de observar quando do exame do agravo de instrumento nº 5010744-63.2013.404.0000, da manifestação do julgador a quo. 2. Havendo indícios a autorizar a responsabilização tributária tanto das empresas como do sócio, justifica-se a inclusão no polo passivo da execução fiscal. O redirecionamento se dá, obviamente, sem prejuízo da ulterior possibilidade de discussão da responsabilização destas pessoas físicas e jurídicas, em sede de ação que permite dilação probatória, a fim de examinar eventual alegação de inocorrência de grupo econômico ou prática de atos contrários à lei. (TRF4, AG 5029388-54.2013.404.0000, Primeira Turma, Relatora p/ Acórdão Maria de Fátima Freitas Labarrère, juntado aos autos em 29/04/2014)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO. REDIRECIONAMENTO. 1. Aplica-se o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, com relação à contribuição ao PIS e à COFINS, que são destinadas à Seguridade Social. 2. Se o sócio-administrador da empresa executada praticou atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou

estatutos (CTN, art. 135, III), cabível o redirecionamento da execução contra ele. 3. Caso em que restou demonstrada a interligação entre as empresas, todas sob a administração centralizada de um dos sócios, que as constituiu com a fim de impedir que seu patrimônio pessoal e o das empresas sob seu controle fossem alcançados pela Fazenda Pública. (TRF4, EDAG 5024886-72.2013.404.0000, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, juntado aos autos em 10/10/2014)

No Superior Tribunal de Justiça, em casos em que a cobrança fiscal se refere a débitos para com a Seguridade Social, o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 vem sendo amplamente utilizado para autorizar a atribuição de responsabilidade tributária aos membros de grupo econômico:

TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PENALIDADE PECUNIÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE EMPRESAS INTEGRANTES DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INTELIGÊNCIA DO ART. 265 DO CC/2002, ART. 113, § 1º, E 124, II, DO CTN E ART. 30, IX, DA LEI 8.212/1991.

1. A Lei 8.212/1991 prevê, expressamente e de modo incontroverso, em seu art. 30, IX, a solidariedade das empresas integrantes do mesmo grupo econômico em relação às obrigações decorrentes de sua aplicação.

2. Apesar de serem reconhecidamente distintas, o legislador infraconstitucional decidiu dar o mesmo tratamento – no que se refere à exigibilidade e cobrança – à obrigação principal e à penalidade pecuniária, situação em que esta se transmuta em crédito tributário.

3. O tratamento diferenciado dado à penalidade pecuniária no CTN, por ocasião de sua exigência e cobrança, possibilita a extensão ao grupo econômico da solidariedade no caso de seu inadimplemento.

4. Recurso Especial provido.

(REsp 1199080/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2010, DJe 16/09/2010)

EXECUÇÃO FISCAL DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS PENHORA DE BENS DE EMPRESA QUE NÃO FIGURAVA INICIALMENTE NO PÓLO PASSIVO NECESSIDADE DE MANIFESTAÇÃO JUDICIAL A RESPEITO DA EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO VIOLAÇÃO DO ART. 535, II DO CPC.

1 - O art. 30, IX da Lei n. 8.212/91 determina que a responsabilidade do grupo econômico por débitos previdenciários é solidária, motivo pelo qual, no caso concreto, é de fundamental importância saber se as empresas do agravante fazem parte de um conglomerado empresarial.

2 - O Tribunal de origem limitou-se a analisar a questão posta, apenas sob o enfoque da não-existência de confusão patrimonial.

Silenciou-se, contudo, quanto à eventual configuração de grupo econômico formado pelas empresas do agravante, violando o art. 535, II do CPC.

3 - A fundamentação do acórdão, de que as empresas do agravante possuem personalidade jurídica distintas, em nada, nem implicitamente, enfrentou a questão da existência, ou não-existência, de grupo econômico entre elas, principalmente quando se sabe que uma das principais características do grupo é justamente a existência de entidades autônomas, com personalidades jurídicas distintas, sob o comando de uma única direção.

4 - Desta forma, a questão de se saber se as empresas do agravante constituem grupo econômico apresenta-se imprescindível para o deslinde da controvérsia, motivo pelo qual necessário se faz o retorno do autos ao Tribunal de origem para que seja suprida omissão sobre referido ponto.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1097173/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 08/05/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. CND. RECUSA AO FORNECIMENTO. GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

1. É deficientemente fundamentado o Recurso Especial que aponta dispositivos legais incapazes de infirmar o acórdão hostilizado.

Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. O Tribunal de origem considerou legítima, com base no art. 124 do CTN c/c o art. 30 da Lei 8.212/1991, a recusa ao fornecimento de CND

para a empresa porque constatou ter sido reconhecida judicialmente a confusão patrimonial entre estabelecimentos integrantes de um mesmo grupo econômico – fato não contestado pela recorrente.

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 791.414/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 19/05/2009)

#### 4 A CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 30, IX, DA LEI 8.212/91

À primeira vista poder-se-ia defender a inconstitucionalidade formal do art. 30, inciso IX, da Lei 8.212, considerando que a Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, alínea b, reservou à lei complementar a regulação de normas gerais em Direito Tributário, notadamente sobre *obrigação*, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

É certo que o legislador ordinário não detém competência para ditar regras gerais em matéria tributária, nem tampouco para legislar sobre responsabilidade tributária (inserida na idéia de “obrigação”), considerando a reserva de lei complementar prevista pelo art. 146, III, alínea b, da Constituição da República.

Embora o CTN tenha sido aprovado como lei ordinária, ele fora recepcionado, em sua maior parte, com *status* de lei complementar pelas Constituições de 1967 e 1988. Ademais a maior parte da doutrina e jurisprudência entendem que os dispositivos do CTN têm caráter de normas gerais tributárias, de forma que matéria relativa a responsabilidade tributária deve ser tratada naquele diploma ou em outra lei complementar esparsa.<sup>16</sup>

Embora a Lei 8.212/91 se trate de lei ordinária, seu art. 30, inciso IX, retira sua validade do art. 124, inciso I, do CTN, assim redigido:

*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.**

<sup>16</sup> ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito tributário na constituição e no STF: teoria e jurisprudência*. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2007. p. 37.

Tal responsabilidade pressupõe que os partícipes do fato impositivo não estejam em posições contrárias. Ao contrário, os partícipes devem possuir interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

Apenas a título de esclarecimento e sem se ater muito ao tema, não há como validar o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 no inciso II do citado art. 124 do CTN, uma vez que a lei exigida no inciso há que deter status de lei complementar, para estar em consonância com o art. 146, III, do texto constitucional já mencionado acima.

Sobre esse assunto, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do *RE 562.276 em 03/11/2010*, em que se discutia a constitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620, tendo por Relatora a Ministra Ellen Gracie, já assentou que o inciso II do art. 124 não autoriza o legislador a criar hipótese de responsabilidade de terceiro por lei ordinária. Eis trecho da decisão:

O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas ‘as pessoas expressamente designadas por lei’, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

[...]O art. 13 da Lei 8.620/1993 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.<sup>17</sup>

17 STF. *RE 562.276*, Relatora Ministra Ellen Gracie, julgamento em 3/11/2010. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618883>>. Acesso em: 19 fev. 2016.

No julgamento acima referido, o art. 13 da Lei 8.620<sup>18</sup> foi declarado inconstitucional por contrariedade ao art. 146, III, da Constituição Federal, sob o fundamento de que teria criado hipótese de atribuição de responsabilidade a terceiro, o que lhe seria vedado por se tratar de lei ordinária.

Assim, considerando a inaplicabilidade do art. 124, II, do CTN ao caso, o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 somente poderia retirar validade do inciso I do referido artigo.

Muito se discute na doutrina e jurisprudência o que vem a configurar a hipótese do inciso I do art. 124, ou melhor, quando se pode considerar que as pessoas possuem interesse comum na situação que constitua o fato gerador?

Para Hugo de Brito Machado o interesse comum há que ser avaliado caso a caso pelo aplicador do Direito e independe de previsão legal:

A existência de interesse comum é situação que somente em cada caso pode ser examinada. A solidariedade, em tais casos, independe de previsão legal.

[...]O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico. Interesse que decorre de uma situação jurídica, como é o caso daquela que se estabelece entre os cônjuges.<sup>19</sup>

Para Hugo de Brito, nas lições citadas acima, o art. 124, I do CTN aplica-se aos casos em que pessoas diversas detém interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador, e não um interesse meramente econômico. Ou seja, para ele o mesmo fato gerador há que ser realizado conjuntamente por mais de uma pessoa.

Alexandre Macedo Tavares, ao discorrer sobre o que vem a ser interesse comum na expressão utilizada no inciso I do art. 124 do CTN, afirma que a pessoa a ser responsabilizada tem que ter interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador e não meramente econômico:

18 Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. Parágrafo Único: Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa.

19 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p.151.

Conquanto a expressão “interesse comum” encarte um conceito indeterminado, imperativo proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a *ratio essendi* do art. 124, I, do CTN. Assim, o interesse comum das pessoas não pode ser interpretado como sinônimo de simples reflexo do interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal, pressupondo-se, pois, interesse jurídico, que guarda correlação à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

Afigura-se como responsável solidário, portanto, a pessoa que realiza, conjuntamente com outra (ou outras pessoas), a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária, ou que, em comum com outras, esteja em relação econômica com o fato, ato ou negócio jurídico que constitui o núcleo do aspecto material da respectiva hipótese de incidência tributária.<sup>20</sup>

Para o autor, não basta que as sociedades empresárias participem do mesmo grupo econômico para serem responsabilizados nos termos do art. 124, I, do CTN, elas devem praticar conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária:

Não por outra razão que a desconsideração da pessoa jurídica, mesmo no caso de grupos econômicos, deve ser reconhecida apenas em situações excepcionais, isto é, quando evidenciado que a empresa devedora pertence a grupo de sociedades sob unidade de poder de controle e com estrutura meramente formal, o que ocorre “quando diversas pessoas jurídicas do grupo exercem suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial, e, ainda, quando se visualizar a confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores” (REsp. nº 968.564/RS, 5ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 12/12/2008)

Portanto, nunca é demais repetir, para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, “é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador,

---

20 TAVARES, Alexandre Macedo. *Sentido e Alcance da Expressão “Interesse Comum” (CTN, art. 124, I) para Fins de Imputação de Responsabilidade Tributária Solidária às Sociedades Integrantes de Grupo Econômico*. Disponível em: <<http://www.tavareseassociados.com.br/application/upload/artigos/68b58788877f486366a0333f54c41a20.pdf>>. Acesso em: 01 fev. 2016.

sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.<sup>21</sup>

O STJ, no julgamento do REsp 884.845-SC, cuja relatoria foi exercida pelo Ministro Luiz Fux, entendeu que a pessoa jurídica somente poderia ser responsabilizada na hipótese do inciso I do art. 124 do CTN se houvesse provas de que participou da realização do fato gerador:

*O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isso porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.*

Pelas lições acima citadas podemos entender que o só fato de membros integrarem o mesmo grupo econômico não autoriza a atribuição de responsabilidade solidária do art. 124, inciso I, do CTN.

Por outro lado, a responsabilidade do art. 124, I, do CTN incidirá quando as pessoas do grupo econômico praticarem conjuntamente o fato gerador de obrigação tributária, o que ocorrerá quando se tratar de fato praticado por membro de grupo econômico constituído com abuso da personalidade jurídica, configurado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, pois, neste caso, entender-se-á que as diversas pessoas são, na verdade, a mesma pessoa, cada uma funcionando como se fossem os tentáculos de um polvo. No exemplo, o polvo seria o grupo e cada um dos seus tentáculos seria um de seus componentes.

É fato que os grupos de sociedades têm como característica a independência jurídica de seus integrantes, a unidade de direção e a separação patrimonial.

Contudo, no caso de haver um grupo econômico constituído mediante fraude e simulação, o que se verifica, por exemplo, quando há confusão patrimonial ou utilização de interpostas pessoas, não há como defender que existirá na hipótese a independência jurídica de seus integrantes, nem a unidade de gerência ou separação patrimonial.

---

21 TAVARES, op. cit.

Társis Nametala Jorge chama a atenção para os casos em que há simulação na constituição de pessoas jurídicas, com o intuito claro de se desvincular das demais empresas do grupo:

Doutrina e jurisprudência vêm reconhecendo a existência de grupo societário, ainda nos casos em que tal circunstância compareça de forma velada na apuração dos fatos. A doutrina, inclusive, faz-se forte no argumento do arquétipo dos *vasos comunicantes*. A doutrina dos vasos comunicantes reside no reconhecimento das relações de poder (de coordenação e/ou subordinação) entabuladas entre os integrantes do grupo econômico para efeitos de responsabilização.<sup>22</sup>

Társis Nametala Jorge, citando lições de Fábio Konder Comparato extraídas da obra “O poder e controle na sociedade anônima”, afirma que o grupo econômico constitui em si mesmo uma única sociedade. E afirmou ainda que com base nessa tese há quem sustente a inexigibilidade do ISS sobre serviços prestados entre empresas do mesmo aglomerado econômico, pois no caso do grupo não há diversidade de empresas, mas uma única.

Assim, na medida em que se considera todo o grupo econômico como uma única sociedade empresarial, tem-se que todos os seus membros teriam praticado o fato gerador da obrigação tributária, hábil a atrair a aplicação do art. 124, I, do CTN.

Na fraude ou conspiração entre sociedades empresárias que integram o mesmo aglomerado econômico, o interesse comum se evidencia pelo próprio acordo entre as partes, propiciando a sonegação fiscal. Nessa hipótese de grupo econômico fraudulento não há o que se discutir acerca da validade de atribuição de responsabilidade tributária passiva.

Defendendo a combinação do art. 30, IX, da lei nº 8.212 com o art. 124, I, do CTN, assim se posicionou o magistrado federal da 4ª Região, Mestre e Doutor em Direito, Andrei Pitten Velloso:

Somente em situações específicas é que se poderá estender o vínculo jurídico-obrigacional a todas as empresas integrantes de grupos econômicos. É o que ocorre quando resta caracterizado abuso de direito, esvaziamento patrimonial ou, ainda, quando há atuação empresarial conjunta, a configurar a coparticipação no fato imponível e atrair, por consequência, a incidência do art. 124, I, da codificação tributária.

---

22 JORGE, Társis Nametala. *Elementos de direito previdenciário*: custeio. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005. p. 399.

Apenas nessas hipóteses o art. 30, IX, da Lei 8.212/1991 pode ser aplicado de forma válida.<sup>23</sup>

Assim, ao enxergar o grupo econômico fraudulento como uma só pessoa jurídica, fica fácil perceber que todas as suas unidades praticam a situação que configura o fato gerador de obrigação tributária, tendo o condão de atrair a incidência da responsabilidade solidária do inciso I, art. 124, do CTN.

## 5 CONCLUSÃO

Em vista da farta argumentação acima, tem-se que a responsabilidade tributária dos membros do grupo econômico por débitos para com a Seguridade Social é solidária, com fundamento no art. 30, IX, da Lei 8.212/91, o qual retira sua validade constitucional do art. 124, I, do CTN, sempre que restar comprovado que a estrutura do grupo é apenas formal e que, na verdade, todos os membros do aglomerado se tratam de uma única pessoa, praticando conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

É incontestável a importância da norma de responsabilização tributária prevista no art. 30, IX, da Lei 8.212/91 para a recuperação do crédito público, a qual prevê, para as relações jurídicas que menciona, que as “empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, na medida em que amplia a quantidade de sujeitos passivos que poderão ser chamados a cumprir com a obrigação fiscal.

A união de pessoas jurídicas em forma de aglomerados econômicos é uma realidade que não pode ser desconsiderada no mundo atual. E a perspectiva é a de que tais grupos sejam criados em progressão constante, na medida em que claramente possibilitam a redução dos custos da atividade empresarial e o aumento dos lucros.

O objetivo da Lei 8.212/91, ao prever expressamente a solidariedade na responsabilidade dos membros do grupo econômico para com os débitos à Seguridade Social, em verdade, apenas cumpriu com seu intuito teleológico de exigir garantias e estabelecer proteção ao custeio da Seguridade Social, tendo em vista que as políticas de seguridade objetivam assegurar a fruição de direitos fundamentais pelo cidadão, previstos na Carta Magna.

---

23 VELLOSO, Andrei Pitten. Responsabilidade tributária das empresas integrantes de grupos econômicos. *Jornal Carta Forense*, Disponível em: <<http://www.carteforense.com.br/conteudo/colunas/responsabilidade-tributaria-das-empresas-integrantes-de-grupos-economicos/15751>>. Acesso em: 19 fev. 2016.

É fato que toda iniciativa estatal de atribuir responsabilidade tributária a uma pessoa por débitos fiscais de outra acaba por desestimular a prática da atividade produtiva pela iniciativa privada. Contudo, em que pese a necessidade de o Estado também proteger a liberdade de iniciativa, o exercício da atividade econômica é permitido sempre nos termos da lei, bem assim a responsabilidade tributária que advém do exercício da atividade empresarial.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito tributário na constituição e no STF: teoria e jurisprudência*. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2007.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. *Manual de direito previdenciário*. 6. ed. rev. São Paulo: LTr, 2005.

HORVATH JUNIOR, Miguel. *Direito previdenciário*. 5. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

JORGE, Társis Nametala. *Elementos de direito previdenciário: custeio*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

MARTINS, Sérgio Pinto. *Direito da seguridade social*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MARTINEZ, Wladimir Novaes. *Comentários à lei básica da previdência social - Tomo I - plano de custeio*. 4. ed. São Paulo: LTr, 2003.

MESSA, Ana Flávia. *Direito tributário e financeiro*. 5. ed. São Paulo: Rideel, 2011.

MORAES, Alexandre de. *Direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

TAVARES, Alexandre Macedo. *Sentido e Alcance da Expressão "Interesse Comum" (CTN, art. 124, I) para Fins de Imputação de Responsabilidade Tributária Solidária às Sociedades Integrantes de Grupo Econômico*. Disponível em: <<http://www.tavareseassociados.com.br/application/upload/artigos/68b58788877f486366a0333f54c41a20.pdf>>. Acesso em: 01 fev. 2016.

VELLOSO, Andrei Pitten. Responsabilidade tributária das empresas integrantes de grupos econômicos. *Jornal Carta Forense*, Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618883>>. Acesso em: 19 fev. 2016.