

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA

CAUÊ CARDOSO DE REZENDE LIMEIRA

**GRUPO ECONÔMICO EM EXECUÇÃO FISCAL:
CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA EM EXECUÇÃO FISCAL**

**SÃO PAULO
2014**

CAUÊ CARDOSO DE REZENDE LIMEIRA

**GRUPO ECONÔMICO EM EXECUÇÃO FISCAL
CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA EM EXECUÇÃO FISCAL**

Monografia apresentada à Pontifícia
Universidade Católica como um dos
pré-requisitos para a obtenção do grau
de Especialista em Direito Tributário.

Orientadora: Íris Vânia Rosa.

**SÃO PAULO
2014**

CAUÊ CARDOSO DE REZENDE LIMEIRA

**GRUPO ECONÔMICO EM EXECUÇÃO FISCAL
CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA EM EXECUÇÃO FISCAL**

Monografia apresentada à Pontifícia
Universidade Católica como um dos
pré-requisitos para a obtenção do grau
de Especialista em Direito Tributário.

Aprovada em ___/___/___

AGRADECIMENTOS

A Deus que sempre esteve ao meu lado, nas minhas fraquezas, nas lutas, vitórias e derrotas.

Muito obrigado Senhor.

À minha madrinha Tia Telma pela confiança e estímulo que sempre depositou em mim e que por muitas vezes deixou de realizar os seus sonhos e projetos para poder realizar os meus, e se hoje estou aqui, devo tudo isso a você.

Aos meus pais, Célia e Antônio Carlos, por sempre estarem torcendo por mim e aplaudindo as minhas vitórias.

À minha mulher Gabriela, muito obrigada por tudo, pela paciência, carinho e por toda ajuda ao longo desta monografia que só foi possível graças a você, amo você!

À minha orientadora Íris Vânia pela atenção, pela paciência e principalmente por estar presente neste momento que necessitei de toda ajuda para a execução desse trabalho.

Se você é capaz de tremer de indignação
a cada vez que se comete uma injustiça
no mundo, então somos companheiros.

Ernesto “Che” Guevara

RESUMO

Tendo como base uma análise do instituto do grupo econômico na Execução fiscal e dos principais aspectos relacionados, busca-se nesse trabalho demonstrar que o instituto em si encontra-se no meio de um firme debate e não possui um posicionamento jurisprudencial ou doutrinário firme. A Responsabilidade do Grupo Econômico é um tema, ainda, não muito apreciado de uma maneira merecida pelos tribunais, pois grande parte dos recursos que chegam são agravos de instrumento, discutindo questões processuais e não de mérito. Em razão de uma conveniência, em detrimento da legalidade, está na moda o redirecionamento da execução fiscal para empresas do mesmo grupo econômico. É fato que a credora, ou seja, a procuradoria, tentar usar deste artifício pela facilidade de localizar patrimônio, e não exatamente sob fundamentos que o autorizem. Foi feita, primeiramente, uma análise pormenorizada da jurisprudência de nossos tribunais. Em um segundo momento, partimos para uma análise doutrinária do tema, adequando os posicionamentos adotados com as especificidades do direito material e processual tributário. Este trabalho vem demonstrar os equívocos rotineiramente apresentados na utilização das definições de grupo econômico de fato no direito processual tributário, assim como a indevida utilização da teoria da desconstituição da personalidade jurídica sem comprovação de intuito fraudulento da empresa e urgente necessidade de que estes institutos precisem ser revistos para se adequar à realidade jurídico-social presente. Nessa perspectiva, seguimos analisando os aspectos gerais do instituto, mostrando suas características peculiares e discutindo se os institutos vêm alcançando suas reais finalidades. Por fim, enfocamos o estudo aos limites do instituto, demonstrando seus limites de aplicabilidade e sua esfera essencialmente tributária. Assim, finalizando este trabalho, apresenta-se uma sugestão ao problema que vem proporcionando às partes, qual seja, a utilização dos institutos como meios ilegais de expropriação de patrimônio na execução fiscal, sendo a única forma de proporcionar uma relação jurídico-tributária em harmonia com nosso sistema jurídico a utilização de critérios fechados para identificação de cada instituto.

PALAVRAS-CHAVE: Grupo Econômico; Execução Fiscal; Responsabilidade tributária; Processo Tributário.

ABSTRACT

Based on an analysis of the economic group in the Institute of Tax enforcement and major aspects, in this paper we seek to demonstrate that the institution itself is in the midst of a debate and no firm has a firm jurisprudential or doctrinal position. The Responsibility of the Corporate Group is a theme also not much appreciated in a deserved way by the courts, since most of the resources are arriving interlocutory appeals, arguing procedural and not substantive issues. Because of convenience at the expense of legality, it is fashionable redirection of tax enforcement for companies of the same group. It is a fact that the creditor, or the attorney, try to use this artifice the ease of locating assets, and not just on grounds that the permit. Was first made a detailed analysis of the jurisprudence of our courts. In a second step, we set off for a doctrinal analysis of the subject, adjusting the positions adopted by the specifics of substantive law and procedural tax. This work demonstrates the misconceptions routinely presented in the use of the definitions of economic group in fact the tax procedural law, as well as the misuse of the theory of the corporate veil deconstitution without proof of fraudulent intent of the company and urgent need for these institutions need to be revised to conform to this legal and social reality. From this perspective, we continue analyzing the general aspects of the institute, showing its peculiar features and discussing whether the institutes have achieved their real purposes. Finally, we focus on the study of the limits of the institute, demonstrating its limits of applicability and its essentially tax sphere. So finishing this work, we present a suggestion to the problem that has been providing the parties, namely, the use of illegal means of institutes such as expropriation of assets in tax enforcement, the only way to provide a legal-tax relationship in harmony our legal system with the use of closed criteria for identification of each institute.

KEYWORDS: Economic Group; Fiscal performance; Tax liability; Tax process.

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| INTRODUÇÃO | 09 |
| 1. APRESENTAÇÃO DE CASO PRÁTICO PARA ESTUDO | 11 |
| 2. ILEGITIMIDADE PASSIVA – DECRETAÇÃO DA FALÊNCIA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL (SÚMULA 392/STJ) | 13 |
| 3. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – LIMITE TEMPORAL DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL | 17 |
| 4. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS | 22 |
| 4.1. O Grupo Econômico (de fato)..... | 28 |
| 4.1.1. Problemática da caracterização do grupo econômico de fato e sua definição. | 28 |
| 4.1.2. Conclusão: como identificar um grupo econômico de fato?..... | 33 |
| 5. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA – LIMITES AO USO DA <i>DISREGARD DOCTRINE</i> | 36 |
| 6. (NÃO) PARTICIPAÇÃO NO FATO GERADOR – IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO SOMENTE POR A EMPRESA PERTENCER AO GRUPO ECONÔMICO (ART. 124 CTN) | 46 |
| CONCLUSÃO | 48 |
| BIBLIOGRAFIA | 51 |

INTRODUÇÃO

Muito se debate, hoje em dia, acerca dos grupos econômicos em execução fiscal, a configuração de um grupo econômico de fato e sua eventual responsabilidade tributária perante dívidas fiscais. O interesse no assunto se estabelece a partir da dificuldade de uma sólida jurisprudência e bibliografia sobre o tema.

A Responsabilidade do Grupo Econômico é um tema, ainda, não muito apreciado de uma maneira merecida pelos tribunais, pois grande parte dos recursos que chegam são agravos de instrumento, discutindo questões processuais e não de mérito.

Em razão de uma conveniência, em detrimento da legalidade, está na moda o redirecionamento da execução fiscal para empresas do mesmo grupo econômico. É fato que a credora, ou seja, a procuradoria, tenta usar deste artifício pela facilidade de localizar patrimônio, e não exatamente sob fundamentos que o autorizem.

O que ocorre é que a Procuradoria pede o reconhecimento do grupo econômico e redirecionamento da execução fiscal, o juiz de primeira instância defere o pedido de redirecionamento, a pessoa/empresa agrava e o tribunal não julga o mérito por entender que é uma questão que demanda dilação probatória e nessa medida, exceção de pré-executividade não seria possível, sendo a via adequada embargos à execução. E, sendo estes processos que se arrastam por vários anos, a matéria em sede de apelação é ainda não chegou ao ser tão bem apreciada.

Neste sentido, o presente trabalho foi dividido em 7 capítulos, excluindo-se a introdução ao estudo: no Capítulo 2 apresentaremos um caso prático, tornando a abordagem mais prática e didática; no Capítulo 3 abordaremos a ilegitimidade passiva frente a decretação da falência antes do ajuizamento da execução fiscal e a importância da Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça; no Capítulo 4 será analisado o limite temporal do redirecionamento da execução fiscal; No Capítulo 5 o foco será direcionado ao estudo do redirecionamento da execução fiscal aos sócios, momento em que analisaremos os conceitos e definições acerca do instituto “grupo econômico” e a problemática em sua identificação; o Capítulo 6 abordará os limites ao uso da “Disregard Doctrine” (Desconsideração da

Personalidade Jurídica) no direito tributário; o Capítulo 7 demonstrará a impossibilidade de responsabilização pelo fato de uma empresa pertencer ao mesmo grupo econômico, sem a devida participação no fato gerador; por fim, o Capítulo 8 trará nossas conclusões acerca do estudo.

Abordando todos estes temas, esperamos construir de forma sólida um modelo de identificação, com parâmetros doutrinários e jurisprudenciais, que facilite a identificação de critérios essenciais para caracterização do grupo econômico e suas repercussões na seara da execução fiscal.

1. APRESENTAÇÃO DE CASO PRÁTICO PARA ESTUDO

Execução Fiscal ajuizada pela União Federal (Fazenda Nacional), em face de XPTO Ltda., muito embora tal empresa tivesse decretado falência, com supedâneo nas Certidões de Dívida Ativa, objetivando a exigência de débitos relativos a tributos federais (IRRF, COFINS e PIS).

Ajuizado o feito executório em 19/12/2006, sua distribuição ocorreu em 24/01/2007, com posterior determinação de citação da empresa executada em 28/02/2007. Após tentativas frustradas de citação da empresa, determinou-se a citação por edital. O edital de citação foi publicado em 25/06/2007, sobrevivendo certidões de decurso de prazo inclusive para oposição dos embargos à execução fiscal.

Com efeito, a PGFN, visando a satisfação de seu crédito, requer a realização de penhora via BACENJUD. O juiz do caso deferido tal pleito. Infrutífera a determinação de bloqueio de valores via BACENJUD, requer a Procuradoria a inclusão dos sócios da empresa executada no pólo passivo, em razão de suposta dissolução irregular. Assim, é proferida decisão determinando a inclusão dos sócios pessoas físicas na condição de responsáveis.

Vale, ainda, trazer a baila que, conforme citado anteriormente, não houve dissolução irregular, tendo em vista a decretação da falência da empresa executada em 60.09.2006 informada pela empresa responsável pela Administração Judicial da massa falida.

Frustradas as tentativas de citação dos sócios, bem como de garantir o feito executório, promove a Fazenda novo petitório, esse com uma construção de suposta existência de grupo econômico, esse formado pela empresa Executada e outra empresa FANTASIA LTDA., pelo fato de possuir mesmas atividades e por um dos sócios estarem presente em seu quadro social; como também se utilizando do art. 13 da Lei n. 8620, de 05 de Janeiro de 1993¹.

¹ 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.

Deste modo, pelo fato dos sócios terem participado, em algum momento, de outras empresas, a Fazenda Nacional presume, por mero indício, a formação de um grupo econômico fraudulento. Ou seja, os sócios, premeditadamente, teriam deixado a empresa sofrer todos os desgastes/prejuízos financeiros enquanto, em verdade, investiam e asseguravam a saúde financeira de outra.

Esta situação acarretou a desconsideração da personalidade jurídica da empresa executada ordinária, chamando para responder a empresa FANTASIA LTDA., bloqueando, inclusive, o valor devido pela XPTO.

Diante do fato jurídico hipotético em pauta, nos deparamos com diversas questões da mais alta relevância, tanto em relação ao direito processual quanto ao direito material:

- (i) Qual a relevância da decretação de falência em momento anterior ao ajuizamento da execução fiscal?
- (ii) Existe um limite temporal para se requerer o redirecionamento do feito executivo?
- (iii) É possível o redirecionamento da execução fiscal aos sócios?
- (iv) Quais critérios definem a existência de um grupo econômico de fato? Quais os critérios relevantes para tal identificação?
- (v) É possível desconsiderar a personalidade jurídica? Se sim, o que é necessário?
- (vi) Mesmo que esteja configurado o grupo econômico, é possível ensejar responsabilidade pelo fato gerador sem a participação direta de empresa pertencente?

Todas essas questões, uma a uma, serão aqui analisadas.

Dito isto, passamos a analisar o caso prático apresentado de forma a expor aspectos jurídicos relevantes envoltos na questão.

2. ILEGITIMIDADE PASSIVA – DECRETAÇÃO DA FALÊNCIA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL (SÚMULA 392/STJ)

Seguindo em nosso estudo, devemos nos ater com cuidado a um dos primeiros pontos a ser analisado, a legitimidade passiva dos executados. A legitimidade das partes "*ad causam*" é uma condição da ação. Um indivíduo exerce o direito subjetivo material como o titular da ação (legitimidade ativa), podendo ser demandado apenas aquele que seja titular da obrigação correspondente (legitimidade passiva).

Tratando de uma das condições da ação, é necessário o estrito atendimento aos preceitos processuais, pois, a sua desobediência decretará a extinção do processo sem a análise do mérito, nos termos do art. 267, VI, do Código de Processo Civil². De certo que, embora não haja empecilho ao novo ajuizamento da ação, tal extinção concederá ao executado mais tempo para elaboração de sua defesa, até mesmo o levantamento de provas que sirvam de baliza ao seu direito.

De todo modo, de acordo com o caso hipotético, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ajuizou o feito executivo em face da empresa XPTO LTDA, ao invés da massa falida, pois ajuizada em data posterior à falência da empresa.

Pois bem. Em 06/09/2006 foi decretada a falência da empresa XPTO e, somente em 24/01/2007, houve o ajuizamento do efeito executivo. Cabe destacar que o disposto no art. 203, CTN e no § 8 do art. 2 da LEF autorizam a substituição da CDA até a decisão de primeira instância, que vem a ser a prolação de sentença no juízo de primeiro grau, devolvendo ao sujeito passivo o prazo para oposição de embargos nos limites da alteração ocorrida.

Vejamos:

CTN - Art. 203 - A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior ou o erro a eles relativo são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de

² CPC - Art. 267 - Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: VI - quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a *legitimidade das partes* e o interesse processual;

primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado, o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

LEF - Art. 2º, § 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.

Todavia, no presente caso entendemos que não seria possível o redirecionamento da execução, por força do verbete sumular n. 392 do Superior Tribunal de Justiça, no qual permite a substituição da Certidão de Dívida Ativa, vedada a substituição do sujeito passivo da execução:

STJ SÚMULA Nº 392 - FAZENDA PÚBLICA - SUBSTITUIÇÃO - CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - PROLAÇÃO DA SENTENÇA DE EMBARGOS - CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL OU FORMAL - MODIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, VEDADA A MODIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA EXECUÇÃO. (grifamos)

Nesse sentido, valemo-nos da doutrina do eminente professor Leandro Paulsen:

Quando haja equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc., será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção do vício apenas na certidão de dívida. *A certidão é um espelho da inscrição que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA.*³

(grifamos)

Com base neste entendimento, os requisitos constantes do art. 202, CTN podem ser motivo para a substituição da CDA, desde que haja algum erro ou omissão e não implique alteração da sujeição passiva.

A edição da referida súmula reflete o entendimento do STJ em prestigiar os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e o Contraditório (inc. LV do art. 5 da CRFB) no âmbito dos processos administrativos e judiciais, pois, desde a perfectibilização do

³ Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka, in "Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, 5ª ed., Porto Alegre, 2009, pág. 205.

lançamento, com a notificação do sujeito passivo, já há a garantia de defesa pela via administrativa.

Outro fundamento para a proibição de modificação do sujeito passivo no curso do processo de execução seria a ausência de uma das condições da ação para a propositura da execução, no caso, a legitimidade das partes, pois o redirecionamento teria como pressuposto o ajuizamento correto da ação (art. 3 c/c inc. VI do art. 267, todos do CPC).

A Primeira Seção do STJ possui, ainda, orientação pela impossibilidade de redirecionamento do feito executivo à massa falida quando ajuizada a execução em face de empresa após a devida decretação, prestigiando no caso o teor da Súmula 392 do Tribunal.

Transcrevemos abaixo decisão do E. STJ:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. A FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA FORA DECRETADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DA SOCIEDADE. ALEGAÇÃO DE EXCESSO DE FORMALISMO. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DA CDA EM RELAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO. SÚMULA 392/STJ. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. O exercício do direito de ação pressupõe o implemento de três condições, quais sejam: (a) a possibilidade jurídica do pedido; (b) o interesse de agir; e (c) a legitimidade das partes. 2. Não foi preenchido o requisito da legitimidade passiva da parte acionada, haja vista que o processo de execução fiscal foi ajuizado contra a empresa devedora, quando deveria ter sido promovida em face da sua Massa Falida, porquanto a sua decretação foi anterior à propositura da execução, e portanto, a Massa Falida é a responsável pelo patrimônio remanescente e dívidas da empresa. 3. A jurisprudência do STJ - inclusive sumulada - não admite que a alteração do CDA, após ajuizada a execução fiscal, alcance o sujeito passivo da obrigação: a Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ). 4. Recurso Especial da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento. (STJ , Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 28/08/2013, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO)”

Sendo assim, respondendo ao primeiro questionamento proposto, “*qual a relevância da decretação de falência em momento anterior ao ajuizamento da execução fiscal?*”, podemos afirmar que, em consequência das lições trazidas e com base no entendimento atual de nossos Tribunais, não é possível o redirecionamento de execução fiscal em face da massa falida quando a decretação desta ocorreu antes da propositura da execução fiscal, devendo a Fazenda efetuar novo lançamento. Os argumentos até aqui expostos seriam suficientes para

que o executado requeresse a extinção do feito sem resolução do mérito, nos termos do art. 267, VI, do Código de Processo Civil, isto é, por carência de ação.

3. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – LIMITE TEMPORAL DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL

Outro ponto determinante é a análise acerca da prescrição intercorrente, limite temporal para o redirecionamento da execução fiscal. Neste instante, trazemos à baila um extrato de um acórdão de ímpar clareza e didática:

O Redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, sendo inaplicável o disposto no art. 40 da Lei 6.830/80, que, além de referir-se ao devedor, e não ao Responsável tributário, deve harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. (Min. Eliana Calmon, AG 1.247.311)

É neste sentido o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, estipulando um limite temporal para a ação da Fazenda Pública na hipótese de redirecionamento da execução fiscal.

A citação dos sócios deve ser realizada em até cinco anos a contar da citação da empresa executada (STJ AgR-EDcl-EDcl-Ag 902.817), sendo inaplicável o disposto no artigo 40 da Lei 6.830/1980⁴, que, além de referir-se ao devedor, e não ao responsável tributário (STJ REsp 205.887), deve harmonizar-se com o disposto no artigo 174 do Código Tributário Nacional⁵, de modo a não tornar imprescritível a pretensão de cobrança da dívida fiscal⁶ (STJ REsp 1.090.958).

A Primeira Seção do STJ sedimentou orientação no sentido de que a citação válida da pessoa jurídica executada interrompe o curso do prazo prescricional em relação ao seu sócio-gerente. Todavia, na hipótese de redirecionamento da execução fiscal, a citação dos sócios deverá ser realizada até cinco anos a contar da citação da empresa executada, sob pena de se consumar a prescrição intercorrente. (STJ AgR-EDcl-EDcl-Ag 902.817)

O redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, sendo inaplicável o disposto no art. 40 da Lei n.º 6.830

⁴ Artigo 40 da Lei 6.830/1980: “o juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição”.

⁵ Artigo 174 do Código Tributário Nacional: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

⁶ Segundo esse raciocínio, a teoria da *actio nata* não implica que a prescrição quanto aos sócios só terá início a partir do deferimento do pedido de redirecionamento da execução fiscal (STJ REsp 975.691). Desta sorte, não obstante a citação válida da pessoa jurídica interrompa a prescrição em relação aos responsáveis solidários, decorridos mais de 5 anos após a citação da empresa, ocorre a prescrição intercorrente, *inclusive* para os sócios (STJ AgR-REsp 1.202.195).

/80 que, além de referir-se ao devedor, e não ao responsável tributário, deve harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal (STJ REsp 205.887)

[...] redirecionamento da execução contra o sócio-gerente precisa ocorrer no prazo de cinco anos da citação da sociedade empresária, devendo a situação harmonizar-se com o disposto no art. 174 do CTN, para afastar a imprescritibilidade da pretensão de cobrança do débito fiscal.”(STJ REsp 1.090.958)

Diante da evidente consolidação do tema nos tribunais superiores, vale lembrar que existe outro posicionamento, minoritário, é verdade, mas que vale destacarmos. Essa segunda corrente considera que se a situação que deu ensejo ao redirecionamento foi a dissolução irregular, e que esta ocorreu depois do quinquênio, não é possível exigir que a citação do co-responsável se dê dentro do prazo de cinco anos sem se atentar para hipóteses como a suspensão e interrupção da prescrição prevista no Código Tributário Nacional, o comportamento do executado, a prática de atos pelo exequente que afastam a sua inércia ou a indicação de que o retardamento se deu por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça.

Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. EXECUÇÃO FISCAL.REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE EM PERÍODO SUPERIOR A CINCOANOS, CONTADOS DA CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. PRESCRIÇÃO. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. 1. (...) 2. Controverte-se nos autos a respeito de prazo para que se redirecione a Execução Fiscal contra sócio-gerente. 3. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que o redirecionamento não pode ser feito após ultrapassado período superior a cinco anos, contados da citação da pessoa jurídica. 4. A inclusão do sócio-gerente no pólo passivo da Execução Fiscal deve ser indeferida se houver prescrição do crédito tributário. 5. Note-se, porém, que o simples transcurso do prazo quinquenal, contado na forma acima (citação da pessoa jurídica), não constitui, por si só, hipótese idônea a inviabilizar o redirecionamento da demanda executiva. 6. De fato, inúmeros foram os casos em que as Execuções Fiscais eram arquivadas nos termos do art. 40 da Lei 6.830/1980, em sua redação original, e assim permaneciam indefinidamente. A Fazenda Pública, com base na referida norma, afirmava que não corria o prazo prescricional durante a fase de arquivamento. A tese foi rejeitada, diante da necessidade de interpretação do art. 40 da LEF à luz do art. 174 do CTN. 7. A despeito da origem acima explicitada, os precedentes passaram a ser aplicados de modo generalizado, sem atentar para a natureza jurídica do instituto da prescrição, qual seja medida punitiva para o titular de pretensão que se mantém inerte por determinado período de tempo. 8. Carece de consistência o raciocínio de que a citação da pessoa jurídica constitui o termo a quo para o redirecionamento, tendo em vista que elege situação desvinculada da inércia que implacavelmente deva ser atribuída à parte credora. Dito de outro modo, a citação da pessoa jurídica não constitui "fato gerador" do direito de requerer o redirecionamento. 9. Após a citação da pessoa jurídica, abre-se prazo para oposição de Embargos do Devedor, cuja concessão de efeito suspensivo era automática (art. 16 da Lei 6.830/1980) e, atualmente, sujeita-se ao preenchimento dos requisitos do art. 739-A, § 1º, do CPC.10. Existe, sem prejuízo, a possibilidade de concessão de parcelamento, o que

ao mesmo tempo implica interrupção (quando acompanhada de confissão do débito, nos termos do art. 174, parágrafo único, IV, do CTN) e suspensão (art. 151, VI, do CTN) do prazo prescricional.¹¹ Nas situações acima relatadas (Embargos do Devedor recebidos com efeito suspensivo e concessão de parcelamento), será inviável o redirecionamento, haja vista, respectivamente, a suspensão do processo ou da exigibilidade do crédito tributário.¹² O mesmo raciocínio deve ser aplicado, analogicamente, quando a demora na tramitação do feito decorrer de falha nos mecanismos inerentes à Justiça (Súmula 106/STJ).¹³ Trata-se, em última análise, de prestigiar o princípio da boa-fé processual, por meio do qual não se pode punir a parte credora em razão de esta pretender esgotar as diligências ao seu alcance, ou de qualquer outro modo somente voltar-se contra o responsável subsidiário após superar os entraves jurídicos ao redirecionamento.¹⁴ É importante consignar que a prescrição não corre em prazos separados, conforme se trate de cobrança do devedor principal ou dos demais responsáveis. Assim, se estiver configurada a prescrição (na modalidade original ou intercorrente), o crédito tributário é inexigível tanto da pessoa jurídica como do sócio-gerente. Em contrapartida, se não ocorrida a prescrição, será ilegítimo entender prescrito o prazo para redirecionamento, sob pena de criar a aberrante construção jurídica segundo a qual o crédito tributário estará, simultaneamente, prescrito (para redirecionamento contra o sócio-gerente) e não prescrito (para cobrança do devedor principal, em virtude da pendência de quitação no parcelamento ou de julgamento dos Embargos do Devedor).¹⁵ Procede, dessa forma, o raciocínio de que, se ausente a prescrição quanto ao principal devedor, não há inércia da Fazenda Pública.¹⁶ Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (STJ, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 15/12/2009, T2 - SEGUNDA TURMA)

De acordo com essa compreensão, a citação da pessoa jurídica não constitui o termo *a quo* para o redirecionamento do executivo fiscal. A ocorrência da prescrição deve ser verificada caso a caso, observando-se, em um primeiro momento, a existência ou não da prescrição em relação ao devedor principal e, sucessivamente, identificando-se o momento em que houve inércia imputável à exequente para, a partir daí, ser contado o prazo quinquenal.

Se considerarmos a posição desta segunda corrente, posição minoritária, diga-se, caso a dissolução se dê em momento posterior ao ajuizamento, ou mesmo só fosse possível a constatação depois de distribuída a execução fiscal, é este o momento de início do prazo *a quo* para contagem da prescrição.

Acontece, porém, que, no presente caso em estudo, não houve sequer a dissolução irregular da sociedade (*como mais adiante, em tópico próprio, restará claro*), pelo contrário, a sociedade foi extinta regularmente após a devida decretação de falência, em 06/09/2006.

Em análise do caso concreto, podemos observar que em 06/09/2006 (afastando desde já a hipótese de dissolução irregular) foi decretada a falência da empresa XPTO e, posteriormente, em 24/01/2007, houve o ajuizamento do presente feito executivo. A empresa executada foi citada por edital em 25/06/2007.

Sem que garantida a Execução Fiscal, a exequente requereu, dentre outras medidas anteriores, a citação da empresa FANTASIA LTDA, sob a alegação de grupo econômico (*fato que mais adiante também será estudado*), deferida pelo Juízo da origem, em 17/09/2012. Esta empresa foi citada somente em 07/11/2012.

Sendo assim, há clara ocorrência da prescrição intercorrente, pois a citação dos “sócios” deveria efetivar-se antes do transcurso do prazo quinquenal, contado da citação da pessoa jurídica, independentemente da caracterização de inércia da exequente. Nesse sentido⁷:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. CITAÇÃO DA EMPRESA. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AOS SÓCIOS. PRAZO SUPERIOR A CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO CONFIGURADA. 1. *"Este Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que a citação da empresa interrompe a prescrição em relação aos seus sócios-gerentes para fins de redirecionamento da execução. Todavia, para que a execução seja redirecionada contra o sócio, é necessário que a sua citação seja efetuada no prazo de cinco anos a contar da data da citação da empresa executada, em observância ao disposto no citado art. 174 do CTN."* (REsp 702211/RS, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ de 21.06.2007). (STJ, REsp 790034 / SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, T1, DJe 02/02/2010)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. PRESCRIÇÃO. CITAÇÃO DA EMPRESA. INTERRUÇÃO DO PRAZO. 1. O redirecionamento da execução contra o sócio-gerente precisa ocorrer no prazo de cinco anos da citação da sociedade empresária, devendo a situação harmonizar-se com o disposto no art. 174 do CTN, para afastar a imprescritibilidade da pretensão de cobrança do débito fiscal. 2. No caso, o sócio somente foi citado após dez anos da citação da pessoa jurídica, o que evidencia a consumação da prescrição. 3. Recurso especial não-provido (REsp 1.090.958, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 17/12/2008)

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – REDIRECIONAMENTO – RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE – ART. 135 DO CTN –

⁷ “(...) Este Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que a citação da empresa interrompe a prescrição em relação aos seus sócios-gerentes para fins de redirecionamento da execução. Todavia, para que a execução seja redirecionada contra o sócio, é necessário que a sua citação seja efetuada no prazo de cinco anos a contar da data da citação da empresa executada, em observância ao disposto no citado art. 174 do CTN. 2. Decorridos mais de cinco anos entre a citação da empresa e a citação pessoal dos sócios, impõe-se o reconhecimento da prescrição. 3. Recurso especial desprovido (REsp 625.061/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 18.6.2007).”;

“ (...) 3. *O redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, em harmonia com o disposto no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal.* Precedentes. 4. Recurso especial conhecido em parte e improvido (REsp 914.875/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 9.5.2007).”;

“ (...) 1. *A interrupção da prescrição dá-se pela citação pessoal do devedor nos termos do parágrafo único do inciso I do art. 174 do Código Tributário Nacional.* 2. *O redirecionamento da ação executiva fiscal em face do sócio responsável pelo pagamento deve ser providenciado até cinco anos contados da citação da empresa devedora.* (...) (REsp 435.905/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 2.8.2006).”

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – OCORRÊNCIA – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS MODIFICATIVOS. [...] 2. Consoante pacificado na Seção de Direito Público, o redirecionamento da execução contra o sócio deve ocorrer no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, devendo a situação harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. 3. No caso dos autos, o sócio somente foi citado quando já decorrido mais de 10 (dez) anos da citação da empresa, lapso de tempo mais que suficiente à consumação da prescrição intercorrente. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para declarar a ocorrência prescrição intercorrente (EDcl no REsp 969.382/PR, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 19.9.2008).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO-CONFIGURADO – AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO – EXECUÇÃO FISCAL – OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – PRECEDENTES DO STJ. [...]2. Somente a citação regular interrompe a prescrição (REsp 85.144/RJ). 3. *A interrupção da prescrição em desfavor da pessoa jurídica também projeta seus efeitos em relação aos responsáveis solidários.* 4. *Decorridos mais de 05 (cinco) anos após a citação da empresa, dá-se a prescrição intercorrente, inclusive para os sócios.* Precedentes. 5. Recurso especial provido (REsp 766.219/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 17.8.2006).

Na hipótese da indagação proposta, seria inafastável a prescrição, porquanto decorridos mais de cinco anos entre a citação da empresa executada e a citação pessoal dos “sócios” (citação da executada: 25/06/2007 – citação do “sócio”: 07/11/2012), impondo-se o reconhecimento da prescrição intercorrente.

A partir de agora, abordaremos questões mais específicas do mérito, deixando de lado as questões preliminares até aqui estudadas.

4. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS

Neste ponto, revela-se de fundamental importância traçar alguns comentários acerca da dissolução da sociedade, mediante a sua decretação de falência, a qual se configura em forma regular de extinção de sociedade.

Em ato contínuo, construiremos nosso raciocínio infirmando as alegações da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional acerca da dissolução irregular da sociedade, a qual, em nosso caso prático, deu ensejo ao primeiro redirecionamento aos sócios, por força da não localização da empresa (Súmula nº 435 do STJ) e do art. 13 da Lei 8.620, de 05 de janeiro de 1993.

Conforme informado na questão proposta, a empresa XPTO LTDA. teve sua falência decretada em 06 de setembro de 2006, pelo menos seis meses antes do ajuizamento do feito executivo. Deve-se estar claro que o instituto da Falência, previsto em nosso ordenamento, consiste em uma faculdade estabelecida em favor do comerciante impossibilitado de honrar com os compromissos assumidos.

Assim, podemos dizer que o instituto é um o procedimento judicial cujo objeto é afastar o empresário da administração de suas atividades, preservando o patrimônio da sociedade para que posteriormente seja utilizado para garantir a satisfação de seus credores.

O ilustre professor Fábio Ulhoa Coelho⁸ define a falência de forma clara, sendo o processo judicial de execução concursal do patrimônio do devedor empresário, que, normalmente, é uma pessoa jurídica revestida da forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada ou anônima.

Nesse sentido, também, é o entendimento de Marcelo Cometti⁹:

Falência nada mais é do que uma forma de execução concursal, ou seja, quando o devedor esta insolvente, não tem bens para satisfação de todos os seus credores.

⁸ COELHO, Fabio Ulhoa. Comentários a Nova Lei de Falências e de Recuperação Judicial. 2ª Ed. São Paulo, SP. Editora Saraiva, p. 194.

⁹ COMETTI, Marcelo. Vídeo aula Saber Direito, Tema: Falência e Recuperação de Empresas, Canal Tv Justiça do Superior Tribunal de Justiça (STJ), 29/10/2009.

Sendo assim, deve se submeter a uma execução concursal destinada ao empresário. Na qual todos terão seus direitos equiparados.

Dito isto, podemos afirmar que a decretação de falência é forma regular de dissolução da sociedade, que, com a quebra da sociedade limitada, a massa falida responde pelas obrigações a cargo da pessoa jurídica até o encerramento da falência.

Segue esse raciocínio a jurisprudência de nossos tribunais:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. FALÊNCIA. EXTINÇÃO REGULAR DA EMPRESA. CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL SOBRE A REMUNERAÇÃO DO EMPREGADO. INFRAÇÃO AO ART. 168-A DO CP. ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93. EXCLUSÃO DO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. A teor do 135, III, do CTN, respondem, pessoalmente, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. 2. A falência é instituto previsto legalmente, que consiste em uma faculdade estabelecida em favor do comerciante impossibilitado de honrar com os compromissos assumidos. Com a quebra da sociedade limitada, a massa falida responde pelas obrigações a cargo da pessoa jurídica até o encerramento da falência, só cabendo o redirecionamento da execução fiscal caso reste comprovada a prática, pelo sócio administrador, de atos com infração à lei, contrato social ou estatuto, o que não ocorreu no caso. (...) 4. No entanto, no específico caso dos autos é inviável o redirecionamento da execução em relação aos valores não repassados, pela soma dos seguintes fatores presentes in casu: a) dissolução regular da empresa por processo falimentar; b) absolvição do demandante na ação penal em relação ao crime previsto no art. 168-A, do CP, por inexigibilidade de conduta diversa. 5. Reconhecida a ilegitimidade passiva do embargante. (...) . (TRF-4 - AC: 7108 RS 0007121-68.2008.404.7108, Relator: LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, Data de Julgamento: 10/08/2010, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 19/08/2010)

Sendo assim, pacífico é o entendimento de que não é possível o redirecionamento da execução fiscal para os sócios, simplesmente pela decretação de falência, pois esta configura forma regular de dissolução de sociedade.

Em relação às obrigações tributárias, regula a responsabilização dos sócios por dívidas da empresa o art. 135 do CTN. É, porém, dependente do estabelecimento de uma causalidade entre o débito tributário surgido e alguma conduta do sócio-gerente no sentido da prática dos atos estipulados no artigo (atos com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto), ou seja, o simples *status* de sócio não o responsabiliza, devendo ele ser sócio-gerente, isto é, um sócio com poderes de gestão.

Entende-se configurada a responsabilidade dos administradores (sócios ou não) da sociedade nas hipóteses em que esta é dissolvida de forma irregular. Este fato muitas vezes decorre da presunção estabelecida pelo verbete sumular do STJ nº 435:

STJ Súmula nº 435 - Dissolução Irregular de Empresa - Comunicação a Órgão Competente o Funcionamento de Domicílio Fiscal - Redirecionamento da Execução Fiscal - Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem adotando orientação segundo a qual a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado só ocorrerá quando a obrigação tributária for resultante de algum ato por eles praticado com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto ou, ainda, no caso de ter havido dissolução irregular da sociedade, o que já configura, por si só, uma infração a deveres legais.

Neste sentido são os precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA FALIDA. DISSOLUÇÃO REGULAR. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES. ACÓRDÃO OMISSO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. 1. Não obstante a falência seja forma de dissolução regular da sociedade, o encerramento do processo falimentar não implica exclusão de eventuais irregularidades que possam ter sido praticadas pelo sócio responsável e que tenham relação com o não pagamento do tributo devido. Assim, o fato de haver dissolução regular da sociedade, por si só, não impede o redirecionamento da execução fiscal. Nesse sentido: REsp 1267232/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8.9.20112. Da análise do acórdão recorrido, verifica-se que a Corte de origem entendeu pela não responsabilização dos administradores em razão da decretação de quebra ser forma regular de extinção da sociedade, deixando, contudo, de se manifestar sobre a alegação de prática de atos contrários à lei, inclusive tipificados como crimes falimentares, tendo ponderado apenas que não houve denúncia dos administradores por supostos crimes. (...). (STJ - REsp: 1291813 RS 2011/0146853-9, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 07/02/2012, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/02/2012)

Sendo assim, falência não configura modo irregular da dissolução da sociedade, pois além de estar prevista legalmente, consiste numa faculdade estabelecida em favor do comerciante impossibilitado de honrar os compromissos assumidos. Com a quebra da sociedade limitada, a massa falida responde pelas obrigações a cargo da pessoa jurídica até o encerramento da falência, só estando autorizado o redirecionamento da execução fiscal caso fique demonstrada a prática pelo sócio de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou de

infração de lei, contrato social ou estatutos (STJ, REsp 212033/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ, 26.11.2004, p. 220,).

Ultrapassados estes fundamentos, devemos atentar para o dispositivo legal utilizado pela PGFN para redirecionar a execução fiscal diretamente aos sócios, o art. 13 da Lei nº 8.620/93:

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.

O dispositivo citado prevê que a responsabilidade dos sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada é solidária, nos casos específicos de débitos junto à Seguridade Social, trazendo à baila uma responsabilidade de qualquer sócio da empresa.

A ministra Ellen Gracie, na oportunidade do julgamento do Recurso Extraordinário 562.276, em sistemática de repercussão geral (art. 543-B do Código de Processo Civil), de sua relatoria, analisou a responsabilidade tributária em relação às normas gerais, salientando que, de acordo com o artigo 146, inciso III, alínea 'b' da Constituição Federal, o responsável pela contribuição tributária não pode ser qualquer pessoa, *“exige-se que ele guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte”*.

A eminente Ministra, em relação à responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, observou que a os ilícitos praticados por esses gestores, ou sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com atraso no pagamento dos tributos, *“incapaz este de fazer com que os gerentes, diretores ou representantes respondam, com o seu próprio patrimônio, por dívidas da sociedade. O que se exige para essa qualificação é um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou o seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita”*.

Nessa toada, se pronunciou a Min. pela inconstitucionalidade do dispositivo em tela, negando provimento ao Recurso da União, nos seguintes termos:

O artigo 13 da Lei nº 8.620/93, ao vincular a simples condição de sócio à obrigação de responder solidariamente, estabeleceu uma exceção desautorizada à norma geral de Direito Tributário, que está consubstanciada no artigo 135, inciso III do CTN, o que evidencia a invasão da esfera reservada a lei complementar pelo artigo 146, inciso III, alínea 'b' da Constituição.

Seguindo o a decisão do órgão supremo, assim se posiciona a jurisprudência de nossos tribunais:

TRIBUTÁRIO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS. ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADE. FALÊNCIA. EXTINÇÃO REGULAR DA EMPRESA. 1. O art. 13 da Lei nº 8.620/93 teve sua constitucionalidade afastada pelo Plenário desta Corte, em 28 de junho de 2000, por ocasião do julgamento da arguição de inconstitucionalidade no Agravo de Instrumento nº 1999.04.01.096481-9/SC. 2. A Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida a Lei nº 11.491, de 27 de maio de 2009 revogou o art. 13 da Lei nº 8.620/93.3. A falência é instituto previsto legalmente, que consiste em uma faculdade estabelecida em favor do comerciante impossibilitado de honrar com os compromissos assumidos. Com a quebra da sociedade limitada, a massa falida responde pelas obrigações a cargo da pessoa jurídica até o encerramento da falência, só cabendo o redirecionamento da execução fiscal caso reste comprovada a prática, pelo sócio administrador, de atos com infração à lei, contrato social ou estatuto, o que não ocorreu no caso. (TRF-4 - AC: 7005 PR 0000876-25.2009.404.7005, Relator: LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, Data de Julgamento: 27/04/2010, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 12/05/2010)

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PEDIDO DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO PÓLO PASSIVO. FALÊNCIA. EXTINÇÃO REGULAR DA EMPRESA. SÓCIO INCLUÍDO NA CDA. IRRELEVÂNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 13 DA LEI Nº 8.620/93 DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO IMPROVIDO. 1. *O decreto de quebra equivale à extinção regular da empresa, posto que a situação da firma foi submetida ao Judiciário, que a examinou de baixo da lei, concluindo pela falência. A sentença falimentar não examina a conduta dos sócios da empresa quebrada; nada diz a respeito da responsabilidade deles, enquanto administradores, na bancarrota, de forma que cabe à exequente demonstrar a concorrência dos sócios para o evento, nos termos do art. 135 do CTN.* 2. No caso em tela, os sócios já figuravam como co-executados indicados na CDA. No entanto, sobreveio razão para afastar a responsabilidade do sócio, qual seja, *o julgamento, na Sessão de 3/11/2010, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal do RE nº 562.276/RS, o qual considerou inconstitucional a aplicação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93, por invasão da esfera reservada à lei complementar prevista pelo artigo 146, III, b, da Constituição Federal. O julgamento deu-se sob o regime do artigo 543-B do Código de Processo Civil, repercutindo, desta forma, nos casos análogos, como o presente.* 3. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça também apreciou esta matéria nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil. 4. Nesse ambiente, tornou-se irrelevante também que o sócio/diretor estivesse incluído na CDA. 5. *Não se pode legitimar o ato constitutivo de bens do sócio cotista/diretor quando o alojamento da pessoa no pólo passivo da execução no caso dos autos aparentemente dependeu apenas da responsabilidade presumida já que a norma que a previa foi declarada inconstitucional.* 6. Agravo de instrumento improvido. (TRF-3 - AI: 22205 SP 2010.03.00.022205-0, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL JOHNSOM DI SALVO, Data de Julgamento: 10/05/2011, PRIMEIRA TURMA)

Cabe ressaltar, ainda, que o simples inadimplemento não configura infração capaz de ensejar a responsabilidade pessoal nos termos do art. 135 do CTN:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DE PAGAR TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. FALÊNCIA. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA 83/STJ. 1. O mero inadimplemento da obrigação de pagar tributos não constitui infração legal capaz de ensejar a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional. 2. A simples quebra da empresa executada não autoriza a inclusão automática dos sócios, devendo estar comprovada a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei. 3. Agravo regimental não provido. (STJ, AgRg no Ag 971.741/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 04/08/2008)

Deste modo, por todos os ângulos que se veja a questão, conclui-se que a Fazenda Nacional, afirmou de maneira forçosa a dissolução irregular, o que de fato não restou configurado, tendo em vista a regular dissolução da sociedade (falência).

Ainda, não satisfeita em utilizar-se da presunção *iures tantum* da súmula nº 435 do STJ, que redirecionaria a execução fiscal ao diretor, administrador ou gerente da empresa à época da dissolução, no intuito de incluir diretamente os sócios, construiu seu pedido com um fundamento claramente inconstitucional, burlando a regra de responsabilidade estipulada no art. 135 do Código Tributário Nacional, possibilitando o prosseguimento de alegações que, em um momento seguinte, consubstanciaram o requerimento de consideração de grupo econômico de fato, incluindo a FANTASIA LTDA. no pólo passivo do feito.

Sendo assim, seria inafastável a nulidade do redirecionamento da execução fiscal aos sócios, assim como os demais atos decorrentes dela, baseado na dissolução irregular e no art. 13 da Lei 8.620/93, pois ficou demonstrado que, no caso, houve verdadeira extinção regular da sociedade pela decretação de falência e a inconstitucionalidade do art. 13 da referida lei, impossibilitando, conseqüentemente, o redirecionamento pretendido com base nesses fundamentos.

4.1. O Grupo Econômico (de fato)

4.1.1. Problemática da caracterização do grupo econômico de fato e sua definição.

De bom tom, a partir de agora, tecermos algumas considerações fundamentais, as quais servirão de suporte para a fundamentação utilizada a seguir.

Frente à falta de definição legal do instituto do grupo econômico na seara tributária, tem-se tentado, de modo forçoso, utilizar definições e conceitos de outros campos do direito, mais especificamente da área consumerista e obreira, o que por certo não pode acontecer, tendo em vista a total desconformidade entre as cadeiras.

Deve-se levar em conta que o Código de Defesa do Consumidor e a Consolidação das Leis do Trabalho são diplomas protecionistas, e assim, visam regular as relações entre as empresas e os cidadãos, os quais (consumidor e empregado) se apresentam como a parte hipossuficiente da relação jurídica, merecendo proteção estatal, no intuito de se evitar abusos por parte das empresas.

Sendo assim, fica clara a impossibilidade de utilização do CDC e da CLT para construção do conceito, pois, nestas relações, os institutos são utilizados para defender os direitos da parte hipossuficiente, consumidor e empregado, respectivamente, enquanto na relação jurídico-tributária este instituto é utilizado, justamente, contra a parte hipossuficiente, o contribuinte.

É notório que o Estado é o lado forte da relação jurídica tributária e, o contribuinte, parte hipossuficiente. Quando se coloca o interesse público acima do privado, por muitas vezes cometem-se injustiças flagrantes, haja vista ferir, por muitas vezes, o princípio magno da isonomia e da igualdade processual entre as partes.

Desta feita, cabe ao julgador interpretar a norma, fazendo uso daquelas e de outras linhas mestras insculpidas na Magna Carta pátria, sem se olvidar que o contribuinte, além de se perfazer no maior financiador da atividade administrativa estatal, é também a parte hipossuficiente da relação jurídica tributária.

Ademais, como se sabe, a Fazenda possui toda uma gama de prerrogativas, colocando-a em posição privilegiada, com prazos em quádruplo para contestar e em dobro para recorrer; forma diferenciada de iniciar a contagem desses prazos, isto é, em regra, somente com a entrega dos processos físicos ou intimação pessoal ou com a disponibilização dos processos virtuais aos seus Procuradores; ou ainda, espera por manifestações e providências, por tempo absolutamente excessivo, sob a alegação de falta de estrutura orgânica, de pessoal, do acúmulo de atribuições e do excessivo volume de trabalho.

Diante desse cenário, essencial se buscar critérios na lei empresarial, muito mais próxima da realidade do campo do direito tributário, na doutrina e na jurisprudência, tanto judicial quanto administrativa.

Para Arnaldo Wald existem duas espécies de grupos de sociedade, nos termos da lei de S/A's: (a) os de fato – abrangendo situações de coligadas e controle; e, (b) os de direito – que englobam os consórcios, vinculados por coordenação, e os Grupos Formais de Sociedades, vinculados por subordinação¹⁰.

Em sentido semelhante, Sofia Mutchnik¹¹ trouxe como um dos critérios de identificação dos Grupos Econômicos de Fato o controle e a unidade econômica, no mesmo sentido adotado por Nabor Araújo Neto¹², quando afirmou que para fins de responsabilização tributária seria necessária a identificação de unicidade de controle e confusão patrimonial.

O grupo econômico pode ser convencional (pactuado segundo os termos do art. 265 e seguintes da Lei nº 6.404/76) ou de fato. Nas duas configurações, o objeto social deixa de ser um empreendimento individual e isolado da sociedade filiada, passando a ser um empreendimento comum, de todo o grupo, revertendo no interesse da sociedade filiada a sinergia criada pelo grupo, como leciona o mestre José Alexandre Tavares Guerreiro¹³.

¹⁰ WALD, A. Algumas considerações sobre as sociedades coligadas e os grupos de sociedade na nova Lei de Sociedades Anônimas. Revista Forense, Rio de Janeiro, 258: 83-94, abr.-jun. 1977, p. 89

¹¹ MUTCHNIK, S. Caracterização dos Grupos Econômicos de Fato e a Responsabilidade de seus Componentes em relação ao Estado Credor Social. São Paulo, 2009. p. 14.

¹² ARAÚJO NETO, N. B. de. Os grupos econômicos: aspectos fáticos e legais do moderno fenômeno empresarial. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2795, 25 fev. 2011 .

¹³ GUERREIRO, José Alexandre Tavares. Das relações internas no grupo convencional de sociedades. Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária. Editora Quartier Latin, obra coordenadas por Helene Taveira Torres e Mary Elbe Queiroz.

Conforme adiantado acima, no direito positivo é o Direito Comercial que define grupo econômico, através do artigo 265 da Lei 6.404/76 (Lei das S/A's). Cabe ressaltar que a lei cuida de forma direta dos grupos societários de direito, contudo, pode ser utilizada para buscarmos critérios para uma definição mais adequada do instituto (grupo econômico de fato).

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 244¹⁴.

A partir de uma análise do referido dispositivo, podemos dizer que o grupo seria uma união entre as sociedades participantes, cujo objetivo econômico específico estará em se obrigarem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns, situação em que uma empresa exerce, direta ou indiretamente, o controle sobre as demais.

Ressaltamos que, para a configuração do grupo econômico, devemos avaliar a existência de uma unidade diretiva comum, bem como prova consistente desta existência, essencial para a formação de grupo de empresas. Assim, a direção unitária é um elemento essencial do grupo porque se inexistente as empresas estariam liberadas para cada uma seguir o seu caminho de acordo com as suas determinações, ou seja, retiraria a integração empresarial necessária para atingir o objetivo econômico comum.

¹⁴ Art. 244. É vedada a participação recíproca entre a companhia e suas coligadas ou controladas. § 1º O disposto neste artigo não se aplica ao caso em que ao menos uma das sociedades participa de outra com observância das condições em que a lei autoriza a aquisição das próprias ações (artigo 30, § 1º, alínea b). § 2º As ações do capital da controladora, de propriedade da controlada, terão suspenso o direito de voto. § 3º O disposto no § 2º do artigo 30, aplica-se à aquisição de ações da companhia aberta por suas coligadas e controladas. § 4º No caso do § 1º, a sociedade deverá alienar, dentro de 6 (seis) meses, as ações ou quotas que excederem do valor dos lucros ou reservas, sempre que esses sofrerem redução. § 5º A participação recíproca, quando ocorrer em virtude de incorporação, fusão ou cisão, ou da aquisição, pela companhia, do controle de sociedade, deverá ser mencionada nos relatórios e demonstrações financeiras de ambas as sociedades, e será eliminada no prazo máximo de 1 (um) ano; no caso de coligadas, salvo acordo em contrário, deverão ser alienadas as ações ou quotas de aquisição mais recente ou, se da mesma data, que representem menor porcentagem do capital social. § 6º A aquisição de ações ou quotas de que resulte participação recíproca com violação ao disposto neste artigo importa responsabilidade civil solidária dos administradores da sociedade, equiparando-se, para efeitos penais, à compra ilegal das próprias ações.

Estas primeiras lições, porém, não são suficientes para a melhor caracterização. Então, valemo-nos, de uma jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que demonstra de forma didática quais os critérios relevantes para configuração de um grupo econômico de fato:

GRUPO ECONÔMICO. COMUNHÃO SOCIETÁRIA. CRITÉRIO INSUFICIENTE PARA CARACTERIZAÇÃO. A simples comunhão societária não é suficiente para configurar o grupo de fato, a presença de sócios em comum em entidades distintas não é suficiente para caracterizar grupo econômico, pois o que caracteriza é que uma das empresas controle a outra; fato que não restou evidenciado nos autos, a demonstração da existência de grupo econômico depende de prova contábil, como empréstimos de uma sociedade a outra, assunção de despesas por uma das empresas, investimentos na coligada ou controlada.¹⁵

Na decisão acima, restou assente que a simples comunhão societária ou a presença de sócios em comum em entidades distintas não são suficientes para configurar grupo econômico ou de fato.

Na convicção dos Conselheiros, “*a demonstração da existência de grupo econômico depende de prova contábil*”, pois assim, pode-se observar se houveram operações como empréstimos de uma sociedade a outra, assunção de despesas por uma das empresas, investimentos na coligada ou controlada, características essenciais para configuração de um grupo econômico de fato. Diante disso, a Turma Julgadora deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando os créditos tributários oriundos da consideração das empresas como se estas fossem um grupo econômico.

De modo complementar, essencial ao objetivo de definir os grupos econômicos de fato, segue jurisprudência do Tribunal Regional Federal da Terceira Região:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO FATO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DE CONFUSÃO PATRIMONIAL E DE ABUSO DE PODER A JUSTIFICAR O REDIRECIONAMNTO DO FEITO PARA SOCIEDADE DIVERSA DA EXECUTADA. CC. ART. 50. (...) 3. Não se pode aceitar, indiscriminadamente, quer a inclusão quer a exclusão do sócio-gerente no pólo passivo da execução fiscal. Para a exequente requerer a inclusão, deve, ao menos, diligenciar início de prova das situações cogitadas no art. 135, III, do CTN, conjugando-as a outros elementos, como inadimplemento da obrigação tributária, inexistência de bens penhoráveis da executada, ou dissolução irregular da sociedade. 4. A teoria da desconsideração da

¹⁵ Acórdão nº 230200512 do Processo 10920002446200725. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. 05/07/2010.

pessoa jurídica, cuja aplicação encontra terreno no direito brasileiro, em princípio, tem lugar quando há um desvirtuamento da função econômico-social da pessoa jurídica. Admite-se a desconsideração nas hipóteses em que configurado o mau uso da sociedade pelos sócios, os quais, desviando-a de suas finalidades, fazem dela instrumento para fraudar a lei ou subtrair-se de obrigação definida contratualmente, com o intuito de obter vantagens, em detrimento de terceiro (CC, art. 50). 5. (...) 6. Na espécie, não se está discutindo o redirecionamento do feito para os sócios da executada diante de sua eventual dissolução irregular; o que a exequente pretende é o redirecionamento do feito para sociedade diversa da executada, no caso, a Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda, ao argumento da existência de grupo econômico de fato. 7. É certo que a simples existência de grupo econômico não autoriza a constrição de bens de empresa diversa daquela executada, conforme entendimento esposado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (ERESP nº 859616, 1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Dje 18/02/1011). 8. *Não restou evidenciada, ante a documentação acostada aos autos, a ocorrência de abuso de personalidade jurídica, a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade entre a executada e a empresa Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda a justificar o redirecionamento da execução, nos termos do art. 50, do CC, NÃO BASTANDO PARA TANTO, A ALEGAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA DOS DÉBITOS EM MONTANTES ELEVADOS, A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS, OU, AINDA, POSSUÍREM O MESMO OBJETO SOCIAL, ALÉM DE TEREM SIDO ADMINISTRADAS, EM ALGUM MOMENTO, POR MEMBROS DA MESMA FAMÍLIA.* 9. (...). 10. Agravo de Instrumento improvido.¹⁶

Deste julgado podemos absorver ensinamentos importantes, pois evidencia dois aspectos relevantes. De acordo com o Acórdão do TRF 3º Região, não basta para caracterizar um grupo econômico de fato que: (a) as empresas possuam o mesmo objeto social; e, (b) em algum momento, tenham sido administradas por membros da mesma família.

Em outra oportunidade o STJ decidiu:

3. O Tribunal de origem declarou que "é fato incontroverso nos autos que as três embargantes compartilham instalações, funcionários e veículos. Além disso, a fiscalização previdenciária relatou diversos negócios entre as empresas como empréstimos sem o pagamento de juros e cessão gratuita de bens, que denotam que elas fazem parte de um mesmo grupo econômico. O sócio-gerente da Simóveis, Sr. (...) tem um procuração que o autoriza a praticar atos de gerência em relação às outras empresas, sendo irmão do sócio-gerente delas. Ou seja, no plano fático não há separação entre as empresas, o que comprova a existência de um grupo econômico e justifica o reconhecimento da solidariedade entre as executadas/embargantes". 4. Incide a regra do art. 124, inc. II, do CTN c/c art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, nos casos em que configurada, no plano fático, a existência de grupo econômico entre empresas formalmente distintas mas que atuam sob comando único e compartilhando funcionários, justificando a responsabilidade solidária das recorrentes pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores a serviço de todas elas indistintamente.¹⁷

¹⁶ TRF – 3º. Região, Sexta Turma, AI 488843, Rel. Des. Fed. Consuelo Yoshida, j. em 07.02.13, e-DJF em 21.02.2013.

¹⁷ Recurso Especial 1144881/SC, 2ª turma do Superior Tribunal de Justiça.

Diante do exposto, é possível identificarmos alguns critérios (ou características) que definem um grupo econômico de fato, além da constituição de direito, o que nos servirá de premissa para todo o raciocínio seguido adiante. Deste modo, podemos dizer que, para se configurar em um grupo econômico de fato, é necessário que se comprove, de forma contundente nos autos que:

- a. As sociedades encontram-se coordenadas entre si, sob um comando unificado, em uma relação de subordinação das demais;
- b. As sociedades possuam objetivo econômico em comum – as empresas agem em busca de um interesse econômico específico.
- c. Seja apurada, mediante prova contábil, empréstimos entre as sociedades, assunção de despesas por uma delas, investimentos na coligada ou controlada, etc;
- d. As sociedades compartilhem funcionários entre si.

Complementando as características acima, importante ressaltar que não são suficientes para a configuração de um grupo econômico, portanto irrelevantes, (a) comunhão societária ou a presença de sócios em comum; (b) a similitude do objeto social, bem como, (c) a administração por membros da mesma família.

Por fim, o compartilhamento de funcionários deve ser visto como uma característica, principalmente, quando a análise é feita em relação à apuração de créditos previdenciários devidos, tendo em vista o disposto no art. 124 do CTN c/c art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91¹⁸.

4.1.2. Conclusão: como identificar um grupo econômico de fato?

Conforme premissa fixada anteriormente, a partir de análise minuciosa da doutrina, legislação e jurisprudência, para identificarmos a configuração (ou não) de um grupo econômico de fato, necessário se faz verificar se algumas características essenciais estão presentes na relação sob análise, que passamos a demonstrar:

¹⁸ Vale destacar que entendemos que todos os fundamentos utilizados para atestar a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620 se aplicam ao artigo em comento.

(i) *Comando unificado*: As empresas devem estar coordenadas entre si, sob um comando unificado, em uma relação de subordinação das demais. Mediante parecer técnico contábil deve-se demonstrar que as empresas sempre funcionaram de forma autônoma e independente, sem relação de comando ou controle com qualquer outra empresa.

Conforme salientado em tópico próprio, não são suficientes para a configuração de um grupo econômico, sendo irrelevantes, (a) comunhão societária ou a presença de sócios em comum; (b) a similitude do objeto social, bem como, (c) a administração por membros da mesma família.

Ademais, não se pode presumir configuração de grupo econômico pelo simples fato de duas empresas estejam sob a administração de membros da mesma família, até mesmo porque a própria jurisprudência afasta tal possibilidade¹⁹.

Impossível, também, se impor a configuração de um grupo econômico através da verificação da similitude do objeto social, pois, se assim procedêssemos, deveriam estar na presente ação todas as empresas com objeto social semelhante do país, o que, por certo, seria um absurdo.

(ii) *Objetivo econômico em comum* – as empresas de um grupo econômico, necessariamente, buscam um interesse econômico específico, o que por certo, deve ficar demonstrado com toda clareza.

(iii) *Apuração contábil* – é necessária que seja apurada, mediante prova contábil, operações que caracterizem a existência de grupo econômico através da verificação de empréstimos entre as sociedades, assunção de despesas por uma delas, investimentos na coligada ou controlada, etc.

¹⁹ “8. Não restou evidenciada, ante a documentação acostada aos autos, a ocorrência de abuso de personalidade jurídica, a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade entre a executada e a empresa Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda a justificar o redirecionamento da execução, nos termos do art. 50, do CC, NÃO BASTANDO PARA TANTO, A ALEGAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA DOS DÉBITOS EM MONTANTES ELEVADOS, A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS, OU, AINDA, POSSUÍREM O MESMO OBJETO SOCIAL, ALÉM DE TEREM SIDO ADMINISTRADAS, EM ALGUM MOMENTO, POR MEMBROS DA MESMA FAMÍLIA. 9. (...). 10. Agravo de Instrumento improvido. (TRF – 3º. Região, Sexta Turma, AI 488843, Rel. Des. Fed. Consuelo Yoshida, j. em 07.02.13, e-DJF em 21.02.2013).

(iv) *Compartilhamento de funcionários* – o compartilhamento de funcionários é outra característica essencial para identificação de um grupo econômico, principalmente quando a análise é feita em relação a apuração de créditos previdenciários.

Conforme bem demonstrado até o presente momento, não há que se falar em caracterização de grupo econômico entre as empresas a fim de responsabilizar a FANTASIA LTDA., pois, ainda que no passado algum de seus sócios, tenha integrado o quadro societário da executada ordinária, por exemplo, é completamente irrazoável qualquer responsabilização, posto que não existe entre as empresas qualquer relação jurídica.

Ademais, como já mencionado e repisado, não há qualquer laço econômico ou patrimonial que de respaldo à responsabilidade, seja de qualquer ordem, de uma das empresas no lugar da outra.

Sendo assim, não existiria outra senão a decisão de se afastar a configuração de grupo econômico, pois estaria, a nosso ver, devidamente demonstrada a inexistência da formação de grupo econômico de fato ou qualquer indício de confusão patrimonial.

5. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA – LIMITES AO USO DA *DISREGARD DOCTRINE*

Em relação ao intuito fraudulento, posto no caso em análise, possibilitando assim a desconsideração da personalidade jurídica, passamos a demonstrar que as afirmações não correspondem com a realidade dos fatos.

Como é sabido, a distinção entre pessoa jurídica e física surgiu para resguardar bens pessoais de empresários e sócios em caso da falência da empresa, permitindo maiores garantias em investimentos de grande porte, essencial para atividade empresária.

Rubens Requião, de forma exemplar, conceitua pessoa jurídica:

Entende-se por pessoa jurídica o ente incorpóreo que, como as pessoas físicas, pode ser sujeito de direitos. Não se confundem, assim, as pessoas jurídicas com as pessoas físicas que deram lugar ao seu nascimento; pelo contrário, delas se distanciam, adquirindo patrimônio autônomo e exercendo direitos em nome próprio. Por tal razão, as pessoas jurídicas têm nome particular, como as pessoas físicas, domicílio e nacionalidade; podem estar em juízo, como autoras ou como réis, sem que isso se reflita na pessoa daqueles que a constituíram. Finalmente, têm vida autônoma, muitas vezes superior às das pessoas que as formaram; em alguns casos, a mudança de estado dessas pessoas não se reflete na estrutura das pessoas jurídicas, podendo, assim, variar as pessoas físicas que lhe deram origem, sem que esse fato incida no seu organismo. É o que acontece com as sociedades institucionais ou de capitais, cujos sócios podem mudar de estado ou ser substituídos sem que se altere a estrutura social.²⁰

Diante disso, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica (*Disregard Doctrine*), muito embora a pessoa jurídica seja distinta das pessoas que a constituíram, em determinadas situações admite-se que este manto seja desconsiderado no intuito de que o patrimônio pessoal da pessoa física responda pelas obrigações sociais, evitando que os sócios cometam abusos, fraude ou irregularidade e permaneçam protegidos pelo instituto, sem que seus patrimônios sejam atingidos.

Vigoram duas teorias para a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica:

(i) Teoria Maior, corrente majoritária, baseado no Código Civil, com exigências maiores para a sua imputação; e, (ii) Teoria Menor, baseada na legislação ambiental e da ordem econômica,

²⁰ REQUIÃO, Rubens. Curso de Direito Comercial. São Paulo: Forense, 1998. p. 204.

hipótese em que o dano a ser reparado poder ser apenas culposos, sendo aplicada em casos específicos como delitos ambientais e atos que atentem contra o empregado ou consumidor.

O Superior Tribunal de Justiça se filia à Teoria Maior. Vejamos:

“FALÊNCIA. ARRECADAÇÃO DE BENS PARTICULARES DE SÓCIOS-DIRETORES DE EMPRESA CONTROLADA PELA FALIDA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA (DISREGARD DOCTRINE). TEORIA MAIOR. NECESSIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO ANCORADA EM FRAUDE, ABUSO DE DIREITO OU CONFUSÃO PATRIMONIAL. RECURSO PROVIDO. 1. A teoria da desconsideração da personalidade jurídica - *disregard doctrine* -, conquanto encontre amparo no direito positivo brasileiro (art. 2º da Consolidação das Leis Trabalhistas, art. 28 do Código de Defesa do Consumidor, art. 4º da Lei n. 9.605/98, art. 50 do CC/02, dentre outros), deve ser aplicada com cautela, diante da previsão de autonomia e existência de patrimônios distintos entre as pessoas físicas e jurídicas. 2. A jurisprudência da Corte, em regra, dispensa ação autônoma para se levantar o véu da pessoa jurídica, mas somente em casos de abuso de direito - cujo delineamento conceitual encontra-se no art. 187 do CC/02 -, desvio de finalidade ou confusão patrimonial, é que se permite tal providência. Adota-se, assim, a "TEORIA MAIOR" acerca da desconsideração da personalidade jurídica, a qual exige a configuração objetiva de tais requisitos para sua configuração. 3. No caso dos autos, houve a arrecadação de bens dos diretores de sociedade que sequer é a falida, mas apenas empresa controlada por esta, quando não se cogitava de sócios solidários, e mantida a arrecadação pelo Tribunal a quo por "possibilidade de ocorrência de desvirtuamento da empresa controlada", o que, à toda evidência, não é suficiente para a superação da personalidade jurídica. Não há notícia de qualquer indício de fraude, abuso de direito ou confusão patrimonial, circunstância que afasta a possibilidade de superação da pessoa jurídica para atingir os bens particulares dos sócios. 4. Recurso especial conhecido e provido. (STJ - REsp: 693235 MT 2004/0140247-0, Relator: Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, Data de Julgamento: 17/11/2009, T4 - QUARTA TURMA, Data de Publicação: DJe 30/11/2009)

Observando a jurisprudência do Tribunal Superior, podemos afirmar que a desconsideração da personalidade jurídica configura-se como exceção à regra, isto é, deve-se respeitar o princípio da autonomia patrimonial, permanecendo a distinção entre o patrimônio da pessoa jurídica e o de seus sócios, sendo regra excepcional a utilização do instituto em foco.

De grande relevância as considerações acerca do tema do ilustre Washington de Barros Monteiro:

O art. 50 trouxe importante dispositivo para coibir atuação irregular da pessoa jurídica: em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento 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 sócios da pessoa jurídica. É a teoria da desconsideração da pessoa jurídica, que não

pode servir para acobertar irregularidades praticadas pelos sócios, baseados no princípio de que não há confusão de patrimônios²¹.

No entanto, adverte Fábio Ulhoa Coelho:

A teoria da desconsideração nem sempre tem sido corretamente aplicada pelos juízes (e mesmo alguns tribunais) brasileiros. Essa aplicação incorreta reflete, na verdade, a crise do princípio da autonomia patrimonial, quando referente a sociedades empresárias. Nela, adota-se o pressuposto de que o simples desatendimento de crédito titularizado perante uma sociedade, em razão da insolvabilidade ou falência desta, seria suficiente para a imputação de responsabilidade aos sócios ou acionistas. De acordo com esta distorção, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para a responsabilizá-lo por obrigações daquela. A aplicação apressada da teoria não se preocupa em distinguir a utilização fraudulenta da regular do instituto, nem indaga se houve ou não abuso de forma.”²²

Neste sentido, fica claro que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica deve ser aplicada com cautela, uma vez que constitui exceção ao princípio da separação entre a pessoa da sociedade e a pessoa dos sócios. Além disso, sua aplicação não importa em desconstituição da personalidade jurídica, mas tão-somente na declaração de sua ineficácia em relação a determinados atos.

Medida excepcional que é, o instituto deve ser aplicado com parâmetros restritos, mediante provas robustas que comprovem o intuito fraudulento da sociedade e não em mera suposição, sob pena de violação ao princípio da autonomia patrimonial e abuso estatal²³:

EMENTA - Processual Civil e Tributário. Execução Fiscal. Redirecionamento para a pessoa do sócio. Incabimento. Não incidência do art. 135, CTN. Desconsideração da Personalidade jurídica, suscitada. Inexistência dos requisitos previstos no art. 50

²¹ Curso de direito civil. 39. ed., São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1, Parte Geral, p. 148.

²² Curso de direito comercial. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 48.

²³ TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. LEGITIMIDADE. PENHORA DE IMÓVEIS. POSSÍVEL TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE DOS BENS IMÓVEIS PARA OUTRA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. PEDIDO DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. MODALIDADE INVERSA. ART. 50 DO CÓDIGO CIVIL. LEI Nº 10.406/2002. PROVA. ROBUSTEZ. NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DO REQUISITO PERICULUM IN MORA. AGTR IMPROVIDO. (...) 2. Observa-se que em relação a desconsideração da personalidade jurídica entende a jurisprudência majoritária que seria perfeitamente possível sua aplicabilidade na modalidade inversa quando caracterizada a ocorrência de fraude, simulação ou abuso de direito por parte de sócio ao se utilizar indevidamente da empresa ou sociedade a que pertence visando esconder bens, que em seu nome poderiam ser penhorados. *É o que se impõe acerca da redação exposta no art. 50 do CC/2002.* 3. *A situação em que se indica a ocorrência de fraude deve estar revestida pela robustez, para não resultar em abuso estatal. A União fundamenta seu pleito em mera suposição, como assim narra o Juízo singular em decisão de fls. 1165/1166.* 4. Ao argumentar que a empresa Agropecuária Gonçalo da Rocha Ltda foi criada com o fito de esvaziar patrimônio de outra empresa pertencente ao executado (J.F. Serviços Gerais), pode-se supor como mero ardil praticado por devedor para não arcar com seus débitos oficiais, entretanto, *tal ato de desvio patrimonial não restou aclarado pelas evidências*, posto que tal transferência de propriedades ocorreu bem antes do início do processo executório. (...)” (Grifamos)

do CC/2002. Ausência de prova robusta por parte da exequente. Excepcionalidade das medidas constritivas. Precedentes. Agravo de instrumento improvido.²⁴

Em relação ao Direito Processual Tributário, o instituto merece maior atenção, tendo em vista o caráter expropriatório da execução fiscal, que se baseia em uma Certidão de Dívida Ativa, presumidamente, líquida e certa, nos termos do art. 204 do CTN²⁵, de presunção relativa e que pode ser ilidida, nos termos de seu parágrafo único.

Além disso, o direito tributário possui regras específicas de responsabilidade tributária (art. 128 a 138 do CTN) e, diante disso, merece ser visto de maneira cuidadosa, fazendo-se uma separação entre as matérias, sob pena de inconstitucionalidade, pois se aplicado como norma de responsabilidade recairia em direta violação ao art. 146, III, “c” da Constituição federal²⁶.

Cabe apresentarmos a corrente posição do STJ quanto ao tema:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO. NOME DO CORRESPONSÁVEL NÃO CONSTA NA CDA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. POSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. CONCLUSÃO DACORTE DE ORIGEM. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. 1. *A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração a lei.* 2. No caso dos autos, a Corte afirmou a ocorrência da dissolução irregular. Logo, rever tal premissa requer, necessariamente, o reexame de fatos e provas, o que é vedado ao STJ por esbarrar no óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental provido. (STJ, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 21/02/2013, T2 - SEGUNDA TURMA)

²⁴ TRF-5 Agravo de Instrumento 133387 – PE.

²⁵ **Art. 204** - A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. **Parágrafo único.** A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

²⁶ Em relação a este aspecto, devemos esclarecer que não nos filiamos a corrente doutrinária que considera a utilização do artigo 135, inciso III, do CTN, excludente da aplicação do artigo 50, do CC, nos termos do artigo 146, da CF. No entanto, consideramos o conteúdo das normas jurídicas em tela complementares, isto é, o conteúdo do artigo 135, inciso III, do CTN trata de norma de responsabilidade pessoal dos administradores, diretores ou gerente, ou ainda sócios-gerentes, norma estritamente de direito tributário e que, obrigatoriamente, deve ser veiculado por lei complementar; já o art. 50 do CC trata de uma norma sancionatória reguladora de utilização do instituto da personalidade jurídica, sendo assim, a desconsideração da personalidade jurídica um instituto da Teoria Geral do Direito, que prevê a pena de desconsideração dessa ficção jurídica, criada para separar o patrimônio social, em casos de abuso de direito ou confusão patrimonial, podendo ser utilizada em qualquer ramo de nosso sistema jurídico, desde que seja feito nesse sentido, a responsabilização patrimonial do sócio se dá por consequência lógica.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. (...) 2. *É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa* (EResp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (STJ - REsp: 1101728 SP 2008/0244024-6, Relator: Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Data de Julgamento: 11/03/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 23/03/2009)

PROCESSO CIVIL. FALÊNCIA. EXTENSÃO DE EFEITOS. SOCIEDADES COLIGADAS. POSSIBILIDADE. AÇÃO AUTÔNOMA. DESNECESSIDADE. DECISÃO INAUDITA ALTERA PARTE. VIABILIDADE. RECURSO IMPROVIDO. 1. Em situação na qual dois grupos econômicos, unidos em torno de um propósito comum, promovem uma cadeia de negócios formalmente lícitos mas com intuito substancial de desviar patrimônio de empresa em situação pré-falimentar, é necessário que o Poder Judiciário também inove sua atuação, no intuito de encontrar meios eficazes de reverter as manobras lesivas, punindo e responsabilizando os envolvidos. 2. É possível ao juízo antecipar a decisão de estender os efeitos de sociedade falida a empresas coligadas na hipótese em que, verificando claro conluio para prejudicar credores, há transferência de bens para desvio patrimonial. Inexiste nulidade no exercício diferido do direito de defesa nessas hipóteses. 3. A extensão da falência a sociedades coligadas pode ser feita independentemente da instauração de processo autônomo. A verificação da existência de coligação entre sociedades pode ser feita com base em elementos fáticos que demonstrem a efetiva influência de um grupo societário nas decisões do outro, independentemente de se constatar existência de participação no capital social. 4. *Na hipótese de fraude para desvio de patrimônio de sociedade falida, em prejuízo da massa de credores, perpetrada mediante a utilização de complexas formas societárias, é possível utilizar a técnica da descon sideração da personalidade jurídica com nova roupagem, de modo a atingir o patrimônio de todos os envolvidos.* 5. Recurso especial não provido. (STJ , Relator: Ministra NANCY ANDRIGHI, Data de Julgamento: 09/08/2011, T3 - TERCEIRA TURMA)

Fica claro que, para utilização do instituto da descon sideração da personalidade jurídica, é indispensável a prova. Somente diante de provas firmes poderá dirigir-se contra a pessoa do sócio.

De outra banda, na ausência de provas suficientes dos requisitos no art. 50 do Código Civil de 2002 em relação de causalidade com a atividade de gestão patrimonial, nenhuma transferência de responsabilidade pode ser dirigida contra o sócio. O emprego de presunção não é suficiente. Deveras, as presunções simples, de estrito valor probatório, são sempre carregados de uma estrutura indiciária, na medida em que consistem numa atividade intelectual de constrição de significados que parte de um ou mais indícios para qualificar um determinado fato de algum modo relacionado a tais eventos, como significação obtida.

Deve-se, precipuamente, manter respeito ao tipo societário e exigir unicamente tributos no regime de “pessoa jurídica” da empresa, defeso pela legislação exigir impostos de “pessoa física”, a qualquer pretexto, dos sócios, excetuados aqueles casos e condições para imputação de responsabilidade de terceiros.

A desconsideração da personalidade jurídica somente pode ser admitida excepcionalmente, quando há *prova de simulação*, como afirma Calixto Salomão:

Na jurisprudência, fazem-se sentir fortemente as influências dessa impositação funcional-unitária da doutrina. Característico da jurisprudência brasileira é o valor paradigmático atribuído à pessoa jurídica, que faz com que a separação patrimonial seja freqüentemente reafirmada e sua desconsideração só seja admitida em presença de previsão legal expressa ou de comportamentos considerados fraudulentos.²⁷

A indicação de qualquer atividade fraudulenta que importe em qualquer medida excepcional – *que o é, a desconsideração da personalidade jurídica* – precisa estar muito bem fundamentada, com provas concretas do ato.

Em abordagem do tema, Dinamarco (2001) afirma que o ordinário se presume e o extraordinário se prova. Assim sendo:

[...] diante da questão referente à desconsideração da personalidade jurídica, a eventual fraude cometida pelo devedor (ou por sócios da sociedade devedora) é fato constitutivo: fato constitutivo do direito da credora a satisfazer-se, excepcionalmente, à custa do patrimônio do sócio. Reside nos eventuais atos fraudulentos a causa que em tese pode conduzir a essa solução extraordinária. sem fraude não se desconsidera; SEM PROVA, A FRAUDE NÃO PODE SER RECONHECIDA.²⁸ (grifamos)

Diante das lições do ilustre professor, nos resta dizer que para aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, para que se atinja o patrimônio da empresa responsabilizada, sob o argumento de que se trata, na verdade, de grupo econômico de fato (*fato este devidamente afastado em tópico anterior*) com objetivos claros de fraudar o Fisco, é necessário que existam provas materiais da ocorrência de fraude a justificar tal medida excepcional.

²⁷ SALOMÃO FILHO, Calixto. *A sociedade unipessoal*. São Paulo: Malheiros, 1995.

²⁸ DINAMARCO, Cândido Rangel. *Fundamentos do processo civil moderno*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 1186-1187.

Acontece que, no presente caso, percebe-se que foi aceita a desconsideração da personalidade jurídica com base em mero indício. Vê-se que o pedido da Fazenda Nacional se fundamenta na existência de um suposto grupo econômico de fato, submetidas a um mesmo poder de controle, com o simples intuito de perfazer pendências com o Fisco, prejudicando assim eventuais credores.

No nosso entendimento, seria surpreendente que tais alegações fossem aceitas e se procedesse com o bloqueio de valores via Bacenjud. Porém, no caso, aceita-se a alegação de formação de grupo econômico de fato fraudulento sob a alegação de que as empresas eram administradas pelo mesmo núcleo familiar e que são, propositadamente, constituídas e abandonadas com o presumível objetivo de lesar o credor fiscal.

Ora, além de forçosa tal afirmação, a Fazenda estaria alegando sem um mínimo probatório, sem qualquer prova material da existência de um grupo econômico de fato para fraudar credores fiscais.

Vale destacar que a Jurisprudência do Tribunal Regional Federal da Terceira Região exige um mínimo probatório para aplicação da teoria em debate. Neste sentido, trazemos à baila o Acórdão da Sexta Turma do TRF 3º Região, de Relatoria do eminente Desembargador Federal Consuelo Yoshida:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO FATO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DE CONFUSÃO PATRIMONIAL E DE ABUSO DE PODER A JUSTIFICAR O REDIRECIONAMNTO DO FEITO PARA SOCIEDADE DIVERSA DA EXECUTADA. CC. ART. 50.

(...) 2. O representante legal da empresa executada pode ser responsabilizado em razão da prática de ato com abuso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos, ou ainda, na hipótese de dissolução irregular da sociedade. A responsabilidade, nestes casos, deixa de ser solidária e se transfere inteiramente para o representante da empresa que agiu com violação de seus deveres. 3. Não se pode aceitar, indiscriminadamente, quer a inclusão quer a exclusão do sócio-gerente no pólo passivo da execução fiscal. Para a exequente requerer a inclusão, deve, ao menos, diligenciar início de prova das situações cogitadas no art. 135, III, do CTN, conjugando-as a outros elementos, como inadimplemento da obrigação tributária, inexistência de bens penhoráveis da executada, ou dissolução irregular da sociedade. 4. *A teoria da desconsideração da pessoa jurídica, cuja aplicação encontra terreno no direito brasileiro, em princípio, tem lugar quando há um desvirtuamento da função econômico-social da pessoa jurídica. Admite-se a desconsideração nas hipóteses em que configurado o mau uso da sociedade pelos sócios, os quais, desviando-a de suas finalidades, fazem dela instrumento para fraudar a lei ou subtrair-se de obrigação definida contratualmente, com o intuito de obter vantagens, em detrimento de terceiro (CC, art. 50).* 5. (...) 6. Na espécie, não se está discutindo o redirecionamento do feito para os sócios da executada diante de sua

eventual dissolução irregular; o que a exequente pretende é o redirecionamento do feito para sociedade diversa da executada, no caso, a Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda, ao argumento da existência de grupo econômico de fato. 7. *É certo que a simples existência de grupo econômico não autoriza a constrição de bens de empresa diversa daquela executada, conforme entendimento esposado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (ERESP nº 859616, 1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Dje 18/02/1011)*. 8. *Não restou evidenciada, ante a documentação acostada aos autos, a ocorrência de abuso de personalidade jurídica, a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade entre a executada e a empresa Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda a justificar o redirecionamento da execução, nos termos do art. 50, do CC, NÃO BASTANDO PARA TANTO, A ALEGAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA DOS DÉBITOS EM MONTANTES ELEVADOS, A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS, OU, AINDA, POSSUÍREM O MESMO OBJETO SOCIAL, ALÉM DE TEREM SIDO ADMINISTRADAS, EM ALGUM MOMENTO, POR MEMBROS DA MESMA FAMÍLIA*. 9. Consoante se pode verificar das Fichas Cadastrais Jucesp acostadas às fls. 76/80, as empresas não se encontram localizadas no mesmo endereço, sendo a Gap, ora executada e agravada, sediada na Rodovia Marechal Rondon, Km 554,5, Guararapes/SP e a Damapel na Av. Otávio Braga de Mesquita, 3.748, Guarulhos/SP; o representante legal da executada, Marcelo Antonio Nacarato Bonaccorso de Domenico foi citado em outra Execução Fiscal (autos nº 08/2005) onde restou consignado pelo Oficial de Justiça a inexistência de bens do sócio naquele endereço, eis que é o local de funcionamento da Damapel Indústria Comércio e Distribuição de Papéis Ltda e lugar de trabalho de referido coexecutado. 10. Agravo de Instrumento improvido.²⁹ (grifamos)

Pela análise do acórdão colacionado acima, podemos observar que não basta a alegação de inadimplência dos débitos em montantes elevados, as empresas possuírem o mesmo objeto social, ou mesmo que tenham sido administradas, em algum momento, por membros da mesma família, é necessário trazer aos autos prova cabal da configuração do grupo econômico, e assim se permita verificar a possibilidade da aplicação do instituto da despersonalização, pois a mera inadimplência não configura infração legal.

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. INADIMPLENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO DE INFRAÇÃO LEGAL. 1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp n. 1.101.728/SP, pelo sistema no novel art. 543-C do CPC, pacificou o entendimento no sentido de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração legal para fins de responsabilização do sócio-gerente. 2. Repelida a tese fazendária ao entender que houve a dissolução irregular da empresa, quando o Tribunal estadual silencia a respeito desta questão e apenas manifesta o entendimento segundo o qual é cabível o redirecionamento ao sócio-gerente no caso de inadimplemento de obrigação tributária. 3. Agravo regimental não provido (STJ - AgRg no REsp: 744635 SC 2005/0067188-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 16/04/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 04/05/2009)”

Nesse passo, Luciano Amaro assevera que:

²⁹ TRF – 3º. Região, Sexta Turma, AI 488843, Rel. Des. Fed. Consuelo Yoshida, j. em 07.02.13, e-DJF em 21.02.2013.

Assim sendo, a intenção ardilosa de lesar o Fisco, geralmente, leva a um maior rigor da lei contra o infrator. Em contrapartida, diante da inexistência de intenção dolosa, a escusabilidade do erro, a inevitabilidade da conduta infratora, a ausência de culpa, são fatores que podem levar à exclusão de penalidade. Na dúvida, prestigia-se a presunção de inocência (art. 112)".³⁰

Sendo assim, seguindo toda a linha de raciocínio até aqui exposta, a formação de grupo econômico fraudulento não se presume, devendo ser solidamente comprovada. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE TERCEIRO. AGRAVO LEGAL. PENHORA - VEÍCULO - PATRIMÔNIO DE TERCEIRO ALHEIO À RELAÇÃO PROCESSUAL. GRUPO ECONÔMICO - NÃO CONFIGURADO. 1. Os bens da embargante não podem responder por dívidas tributárias contraídas por outra empresa. O fato das empresas estarem situadas no mesmo endereço, explorarem ramo de atividade comercial similar e pertencerem a familiares, não enseja a responsabilidade solidária, visto que sequer restou demonstrada a inexistência de bens da empresa executada hábeis a solver o débito exequendo. 2. OPORTUNO SALIENTAR QUE A FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO NÃO SE PRESUME. *Desta feita, não logrando a embargada comprovar a existência de confusão patrimonial, fraudes, abuso de direito ou má-fé com prejuízo a credores, fica afastada a responsabilidade solidária entre as empresas.* 3. Mesmo que ficasse configurada a existência de grupo econômico, deveria ainda, a embargada, comprovar a existência de um dos requisitos supra para ensejar a responsabilidade solidária, visto que o simples fato da constituição de grupo econômico não é suficiente para dar ensejo à solidariedade no pagamento de tributo devido por apenas uma das empresas. 4. Precedentes do STJ: AGA 1055860, processo 200801191121, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, j. 17/02/09, v.u., publicado no DJE de 26/03/2009; REsp 884845, processo 200602065654, Primeira Turma, Rel. Des. Fed. Luiz Fux, j. 05/02/09, v.u., publicado no DJE de 18/02/09. 5. Agravo legal a que se nega provimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA PARA ALCANÇAR EMPRESA DIVERSA. MEDIDA EXCEPCIONAL. AUSÊNCIA DE PROVAS MATERIAIS. I - É possível aplicar a responsabilidade tributária solidária, nos moldes do art. 124, do Código Tributário Nacional, desde que as empresas atuem conjuntamente na realização do fato gerador. II - Nas hipóteses onde se observa confusão patrimonial, fraudes, abuso da personalidade jurídica e má-fé, com prejuízo a credores, aplicável a teoria da desconsideração da personalidade jurídica. III - A Agravante pretende a desconsideração da personalidade jurídica da Agravada, para que seja atingido o patrimônio de outras empresas e seus respectivos sócios, *sob o argumento de que se trata, na realidade, de grupo econômico de fato, cujo objetivo seria fraudar credores.* IV - TODAVIA, NÃO EXISTEM PROVAS MATERIAIS DA OCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL, ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA OU FRAUDE A JUSTIFICAR A APLICAÇÃO DA MEDIDA EXCEPCIONAL. V - Agravo de Instrumento improvido.

Conclui-se que, ante a falta de provas materiais suficientes e a impossibilidade de se presumir a formação de grupo econômico fraudulento, seria necessário afastar a configuração

³⁰ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª edição, São Paulo : Saraiva, 1998.

de grupo econômico de fato e a desconsideração da pessoa jurídica, declarando a ilegitimidade passiva do embargante para figurar na presente ação, tendo em vista não ter nenhuma relação com a empresa ou participação no fato gerador das obrigações tributárias em cobro.

6. (NÃO) PARTICIPAÇÃO NO FATO GERADOR – IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO SOMENTE POR A EMPRESA PERTENCER AO GRUPO ECONÔMICO (ART. 124 CTN)

Neste último tópico consideramos a hipótese de caracterização de grupo econômico e apontaremos que não há sequer elementos para configuração de solidariedade passiva nos termos do artigo 124, do Código Tributário Nacional.

Os limites à responsabilização tributária solidária devem ser respeitados pela lei em qualquer hipótese, nos termos do artigo 124, do Código Tributário Nacional, na medida em que não se autoriza a responsabilização sem vinculação ao fato gerador.

Nesse aspecto, valiosa é a lição de Paulo de Barros Carvalho³¹:

(...) propositadamente, deixamos para o final a menção ao inc. II do art. 124, que declara solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei. Ajeita-se aqui uma advertência sutil, mas de capitular relevo. O território de eleição do sujeito passivo das obrigações tributárias e, bem assim, das pessoas que devam responder solidariamente pela dívida, está circunscrito ao âmbito da situação factual contida na outorga de competência impositiva, cravada no texto da Constituição. A lembrança desse obstáculo sobranceiro impede que o legislador ordinário, ao expedir a regra matriz de incidência do tributo que cria, traga o tópico de devedor, ainda que solidário, alguém que não tenha participado do fato típico. Falta a ele, legislador, competência constitucional para fazer recair a carga jurídica do tributo sobre pessoa alheia ao acontecimento gravado pela incidência.

Ora, não há que se falar em responsabilidade solidária em matéria tributária quando duas empresas com identidade de sócios não realizam conjuntamente situação configuradora do fato gerador, pois o interesse que caracteriza a responsabilidade solidária é o interesse jurídico, não o econômico.

Fundada nas mesmas premissas, o C. Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento³², *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

³¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 1996, pp. 216-7.

³² STJ, AgRg no AREsp 21073/RS. Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 18/10/2011, DJe 26/10/2011

A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido. (grifos acrescentados).

E ainda³³, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO MESMO GRUPO ECONOMICO. CIRCUNSTÂNCIA QUE, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA SOLIDARIEDADE PASSIVA.

(...)

2. A Primeira Seção/STJ pacificou entendimento no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. Precedentes: EREsp 859616/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/02/11, DJe 18/02/2011; EREsp 834044/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/09/2010, DJe 29/09/2010).

3. O que a recorrente pretende com a tese de ofensa ao art. 124 do CTN – legitimidade do Banco para integrar a lide -, é, na verdade rever a premissa fixada pelo Tribunal de origem, soberano na avaliação do conjunto fático-probatório constante dos autos, o que é vedado ao Superior Tribunal de Justiça por sua Súmula 7/STJ.

4. Agravo regimental não provido.

Deste modo, a empresa não poderia ser responsabilizada, nem sequer por débitos anteriores à saída dos sócios em comum, na medida em que não há sequer como aventar a possibilidade de configuração de grupo econômico, e mesmo que houvesse, a responsabilidade se afasta de plano, pois seria possível, através do simples cotejo das certidões de dívida ativa que embasariam o executivo fiscal, constatar-se que inexistente a conjunção na situação configuradora do fato gerador. Nos termos da jurisprudência acima, “*O fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN*”.

³³ STJ, AgRG no Ag 1392703/RS – Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma. Data do julgamento: 07/06/2011. DJe 14/06/2011

CONCLUSÃO

Conclui-se que, diante dos argumentos expostos ao lodo do estudo, a inclusão dos sócios ou da empresa Fantasia Ltda. se deu de modo equivocado, tendo em vista todas as razões aduzidas, com maior foco na inexistência de grupo econômico de fato.

Primeiramente, com base em todo o exposto e no entendimento atual de nossos Tribunais, não é possível o redirecionamento de execução fiscal em face da massa falida quando a decretação desta ocorreu antes da propositura da execução fiscal. Sendo assim, seria imperativo extinguir o feito sem resolução do mérito, nos termos do art. 267, VI, do Código de Processo Civil por carência de ação, por ser medida da mais lúdima Justiça.

Não obstante, há clara nulidade do redirecionamento da execução fiscal à pessoa dos Sócios pela presunção da dissolução irregular da sociedade, nos termos da Súmula 435 do STJ.

Restou demonstrada que tal presunção não pode ser imposta, tendo em vista que em 06 de setembro de 2006 a empresa XPTO teve sua falência decretada. Diante de tal fato, impossível se presumir pela dissolução irregular, tendo em vista que já existia processo falimentar em curso e, por mera indiligência da Fazenda Nacional, presumiu-se a extinção irregular da executada.

Em verdade, a partir do momento que se constatou que não houvera a dissolução irregular da executada, a PGFN deveria executar somente a Massa Falida da empresa XPTO, pois ciente da existência do processo falimentar em curso. Contudo, a D. Procuradoria insistiu na cobrança dos débitos perante os sócios, simplesmente por questão de comodidade, o que por certo não pode continuar acontecendo.

Com base nestas razões, o resultado seria a extinção do feito sem resolução do mérito, nos termos do art. 267, VI, do Código de Processo Civil por carência de ação, ante a Súmula 392 do STJ, tendo em vista que não é possível o redirecionamento de execução fiscal em face da massa falida quando a decretação desta ocorreu antes da propositura da execução fiscal;

Da mesma forma, vê-se que o redirecionamento da execução fiscal para FANTASIA é indevido, tendo em vista a ocorrência da prescrição intercorrente. Conforme exposto, o redirecionamento da execução fiscal contra o “sócio” (colocamos a palavra sócio entre aspas para ressaltar que, em verdade, não o é, diante dos fundamentos posteriormente trazidos) tem que acontecer dentro do prazo de 5 anos da citação da empresa executada, harmonizando-se com o disposto no art. 174 do Código Tributário, sob pena de tornar a dívida fiscal imprescritível (RESP 1.247.311).

Como dito, a citação por edital da empresa executada aconteceu em 25.06.2007, enquanto a citação da embargante ocorreu somente em 07/11/2012. Portanto, evidenciada a prescrição intercorrente, pois ultrapassados mais de 05 anos.

Outrossim, por diversos fundamentos, restou demonstrado a inexistência de grupo econômico de fato com intuito de fraudar o credor fiscal. De acordo com a doutrina, legislação e jurisprudência, pode-se identificar a formação de um grupo econômico de fato mediante a comprovação do comando unificado; objetivo econômico comum, apuração contábil de operações específicas; e, o compartilhamento de funcionários.

Cabe esclarecer que, não se verificou qualquer desses parâmetros utilizados para identificar tal grupo, pelo contrário, todos os pontos avaliados demonstram a autonomia e independência da empresa.

Ademais, quanto à desconsideração da personalidade jurídica, mostrou-se que tal medida excepcional não deve prevalecer, pois, conforme demonstrado, o instituto foi utilizado de maneira imotivada. O instituto deve ser aplicado com parâmetros restritos, mediante provas robustas que comprovem o intuito fraudulento da sociedade e não mera suposição, sob pena de violação ao princípio da autonomia patrimonial e abuso estatal (TRF-5 AI 133387), posto que “*o ordinário se presume e o extraordinário se prova*”.

Por fim, na remota hipótese de caracterização de um grupo econômico, o que se admite somente para melhor argumentação, já que comprovadamente inexistente tal configuração, o simples fato de pertencerem a determinado grupo econômico, por si só, não as coloca como sujeitos passivos da obrigação tributária, apenas quando as empresas realizam conjuntamente a situação configuradora do fato gerador é que serão responsabilizadas

solidariamente, não bastando o mero interesse econômico na consecução da referida situação (STJ AgRg no Aresp 21073 e STJ AgRg no Ag 1392703).

BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano da Silva. As cláusulas péticas e o direito tributário, *Revista dialética de direito tributário*, 21.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª edição, São Paulo : Saraiva, 1998.

_____. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed., 3.ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 1994.

ARAÚJO NETO, N. B. de. Os grupos econômicos: aspectos fáticos e legais do moderno fenômeno empresarial. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2795, 25 fev. 2011 .

BECKER, Alfredo Augusto. *Carnaval tributário*. 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999.

_____. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BECHO, Renato Lopes. *Lições de direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

_____. *Responsabilidade Tributária de Terceiros - CTN, artigos 134 e 135*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

_____. *Filosofia do Direito Tributário*. 1. ed. São Paulo/SP: Saraiva, 2009.

_____. *Sujeição passiva e responsabilidade tributária*. 1. ed. São Paulo: Dialética, 2000.

BULGARELLI, Waldírio. *Direito comercial*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Apostila do curso de Filosofia do Direito I – Lógica Jurídica do Programa de Estudos Pós Graduated em Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo*.

_____. *Curso de direito tributário*. 25. ed. rev. e atual. São Paulo, Saraiva, 2013.

_____. *Derivação e Positivção no Direito Tributário*. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Derivação e Positivção no Direito Tributário - Livro II*. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

_____. *Direito Tributário Linguagem e Método*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Dificuldades jurídicas emergentes da adoção dos chamados “tributos fixos”*. In: 2.º CONGRESSO INTERAMERICANO DE DIREITO TRIBUTÁRIO. São Paulo: Sociedade Brasileira de Instrução – CEAD, Asociación Interamericana de la Tributación, Centro de Estudos de Extensão Universitária e Resenha Tributária, 1975.

_____. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. 9. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2012.

COELHO, Fabio Ulhoa. Comentários à Nova Lei de Falências e de Recuperação Judicial. 2ª Ed. São Paulo, SP. Editora Saraiva.

_____. Curso de direito comercial. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

COMETTI, Marcelo. Vídeo aula Saber Direito, Tema: Falência e Recuperação de Empresas, Canal Tv Justiça do Superior Tribunal de Justiça (STJ), 29/10/2009.

CONTI, José Maurício. *Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade*. São Paulo: Dialética, 1997.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário - Constituição e Código Tributário Nacional* - 2ª ed.. 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Fundamentos do processo civil moderno*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro*. 8. ed. aum. e atual. São Paulo: Saraiva, 1991. v. 1.

GUERREIRO, José Alexandre Tavares. Das relações internas no grupo convencional de sociedades. Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária. Editora Quartier Latin, obra coordenadas por Heleno Taveira Torres e Mary Elbe Queiroz.

HOFFMANN, Susy Gomes. *Teoria da prova no direito tributário*. 1998. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.

MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil. 39. ed., São Paulo: Saraiva, 2003.

PAULSEN Leandro, BERGMANN René Ávila e SLIWKA Ingrid Schroder. In: Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência. 5ª ed. Porto Alegre, Livraria do Advogado: 2009.

REQUIÃO, Rubens. Curso de Direito Comercial. São Paulo: Forense, 1998.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *A sociedade unipessoal* . São Paulo: Malheiros, 1995.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *As classificações no sistema tributário brasileiro*. In: JUSTIÇA TRIBUTÁRIA – I CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO – IBET. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 125-147.

_____. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____. *Lançamento tributário*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 1999.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 17. ed.. São Paulo: Malheiros, 2000.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A Prova no Direito Tributário*. 3. ed. rev. São Paulo, Noeses, 2011.

_____. *Contribuições para a Seguridade Social à Luz da Constituição Federal*. 2. ed. São Paulo: Juruá, 2013.

TORRES, Heleno Taveira. Harmonização fiscal no Mercosul e suas implicações no planejamento tributário. In: JUSTIÇA TRIBUTÁRIA – I CONGRESSO INTERNACIONAL

DE DIREITO TRIBUTÁRIO – IBET. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 233-254.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Max Limonad. 1997.

WALD, A. Algumas considerações sobre as sociedades coligadas e os grupos de sociedade na nova Lei de Sociedades Anônimas. Rio de Janeiro: Revista Forense 258: 83-94, abr.-jun. 1977.