

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS – IBET
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

LAERCIO GUERRA SILVA

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA
E GRUPO ECONÔMICO**

**Salvador
2014**

LAERCIO GUERRA SILVA

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA
E GRUPO ECONÔMICO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de especialista em Direito Tributário, pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários.

**Salvador
2014**

A **Deus** por tudo!
Sem Ele absolutamente nada do que é seria...
Que a Sua graça e misericórdia
me acompanhe todos os dias da minha vida

Força e Fé!

TERMO DE APROVAÇÃO**LAERCIO GUERRA SILVA****RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA
E GRUPO ECONÔMICO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de especialista em Direito Tributário, pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários.

Aprovado em: ____ de _____ de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Nome _____

Titulação _____

Nome _____

Titulação _____

Nome _____

Titulação _____

RESUMO

O presente trabalho tem como propósito analisar a possibilidade da responsabilidade tributária solidária das sociedades integrantes de um mesmo grupo econômico em virtude de obrigação tributária nascida de fato impositivo realizado por uma delas. Para avaliar o tema, busca-se explanar sobre o que seja a responsabilidade tributária solidária, requisitos identificadores do grupo econômico, e o interesse comum previsto no art. 124, I do CTN que justificaria a imputação da responsabilidade.

Palavras-chave: responsabilidade tributária; responsabilidade solidária; Grupo Econômico; interesse comum.

ABSTRACT

This paper aims to examine the possibility of joint and several tax liability of the companies belonging to the same economic group because of tax liability born of imponible fact done by one of them. To assess the issue, we seek to explain about what is joint and several tax liability, identifiers requirements of the economic group, and the common interest referred to in art. 124, I do CTN would justify the attribution of liability.

Palavras-chave: tax liability; joint and several liability; Economic Group; common interest..

§	Parágrafo
Art.	Artigo
CF	Constituição Federal
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CTN	Código Tributário Nacional
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	01
2 OBRIGAÇÃO, OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E SUJEITOS DA RELAÇÃO	03
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	07
4 LIMITES LEGAIS PARA A IMPUTAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	10
5 GRUPO ECONÔMICO	12
6 A AUTONOMIA DA PERSONALIDADE JURÍDICA	15
7 O INSTITUTO DA SOLIDARIEDADE	17
8 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA	19
9 O INTERESSE COMUM PREVISTO NO ART. 124, I DO CTN	22
10 CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
BLIBLIOGRAFIA	

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como escopo analisar a possibilidade da responsabilidade tributária solidária das sociedades integrantes de um mesmo grupo econômico em virtude de obrigação tributária nascida de fato imponível realizado por uma delas.

O objeto do Direito tributário é constituir normas nas relações entre o Estado e o administrado, seja pessoa física ou jurídica, estabelecendo limites ao primeiro em relação segundo quanto ao recebimento, e os direitos e deveres do segundo para com o primeiro.

A evolução do mercado corporativo na busca incansável pelos lucros, redução dos custos, aumento de produtividade e conquista de novos mercados, tem utilizado como ferramenta a estratégia de formação de conglomerados empresariais, combinando recursos e esforços para a realização dos respectivos objetos.

O estudo de Grupos Econômicos, formador desta nova realidade econômica e empresarial, de extrema importância e complexidade, admitem uma série de abordagens teóricas, perpassando por vários ramos da ciência, tais como das ciências econômicas, ciências contábeis, e outras cujo objeto seja o próprio comportamento social.

Para a ciência do direito, o interesse está vinculado na medida em que se produzem os efeitos oriundos desta nova realidade, fazendo-se não só necessário compreender o que seja Grupo Econômico (delimitando), mas também quais são os direitos e deveres nas suas relações intersubjetivas.

Na ânsia pela arrecadação e ao arrepio, sobretudo, das garantias dos contribuintes, o fisco tem buscado imputar a responsabilidade tributária às demais sociedades pertencentes a um mesmo grupo econômico (terceiros) sob o argumento de que essas empresas simplesmente possuem interesse comum, conforme previsto no art. 124, I do CTN.

Nos últimos tempos, os tribunais superiores também tem se ocupado da matéria com o fito de demarcar quais seriam os interesses comuns justificadores do redirecionamento dessas cobranças, em execuções fiscais, às demais empresas que compõem os conglomerados

econômicos, pontuando, inclusive, os requisitos necessários para a identificação na prática desses grupos.

A Fazenda Pública no exercício do seu mister, dentre vários outros argumentos, defende que as empresas que integram um determinado grupo econômico devem responder entre si, solidariamente, pela obrigação tributária do cumprimento da prestação, por possuírem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, valendo-se para tanto do art. 124, I do CTN¹.

Não obstante aos argumentos acima declinados, a Fazenda faz uso também do pedido de desconsideração da personalidade jurídica com fulcro no art. 50 do C/C de 2002², questão que não abordaremos; como também não adentraremos às questões relacionadas a simulações ou fraudes, práticas que são rechaçadas pelo direito pátrio.

Cravaremos nosso estudo tão somente na análise da possibilidade da responsabilização de terceiros por solidariedade, *in casu*, demais empresas de um mesmo grupo econômico, sob o fundamento do há interesse comum entre elas.

Assim, verificaremos a possibilidade da imputação desta responsabilidade a um estranho à ocorrência do fato gerador, o que é grupo econômico, e o que seria “interesse comum” autorizador da cobrança dada a solidariedade, entre as empresas que compõe um mesmo grupo econômico de sociedades.

A partir da análise da doutrina e da jurisprudência, pretendemos responder esses questionamentos.

Enfim, é notória a relevância do presente estudo em razão desta nova realidade que compõe esse novel cenário empresarial e do desenvolvimento econômico, que possuem como pilar o estímulo e proteção a iniciativa privada, de forma a entender a possibilidade da responsabilização solidária das demais sociedades de um mesmo grupo econômico e quais seriam as limitações legais desta responsabilização, sempre sob a ótica da legalidade pedra angular do estado democrático de direito e da segurança jurídica.

¹ CTN, Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

² C/C 2002, Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

2 OBRIGAÇÃO, OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E SUJEITOS DA RELAÇÃO .

Já é sabido que a relação entre o Estado e as pessoas sujeitas à tributação não é uma relação simplesmente de poder, mas uma relação jurídica (MACHADO, 2012, p. 124).

Por “relação jurídica”, nos ensina Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 354) que “é o vínculo jurídico abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada de sujeito passivo, o cumprimento de uma certa prestação”.

No dicionário o vocábulo “obrigação”, significa ato, e deriva do Latim *Obligatio*, *Obligationis*, que de obrigar; o fato de estar obrigado a; dever; preceito; lei. (LARROUSE, 2004, p. 4272). No direito, “obrigação” é sinônimo de vínculo abstrato de relação jurídica que surge pela imputação normativa. Essa prestação pode ser de dar, fazer ou não fazer algo.

Na doutrina civilista vários são os conceitos de Obrigação, todas convergindo para um mesmo ponto. Vejamos alguns.

Ensina-nos o professor Silvio Rodrigues (2006, p.3) estabelece, obrigação é:

É o vínculo de direito pelo qual alguém (sujeito passivo) se propõe a dar, fazer ou não fazer qualquer coisa (objeto), em favor de outrem (sujeito ativo)

Não discrepa Washington de Barros Monteiro (2007, p.8), que para ele:

Obrigação é a relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através de seu patrimônio.

Na mesma linha, pondera o mestre Fábio Ulhoa Coelho (2007, p. 5) que:

Obrigação é o vínculo entre duas partes juridicamente qualificado no sentido de uma delas (o sujeito ou sujeitos ativos) titularizar o direito de receber da outra (o sujeito ou sujeitos passivos) uma prestação.

A doutrina privatista ainda classifica as obrigações como legais, quando decorrem diretamente da lei, independente da vontade humana; contratuais, quando nascem da

manifestação da vontade do homem; e as decorrentes de atos ilícitos, que nascem das práticas de um ilícito, ou ato prescrito como passível de punição no direito.

O estudo das Obrigações é de extrema importância para o direito tributário, visto que a Relação jurídico tributária é eminentemente de natureza obrigacional (MACHADO, 2012. p. 124), sendo adstrita da vontade das partes, pois nasce da lei.

Para Aliomar Baleeiro (2012, p. 1081), “a obrigação tributária constitui o núcleo do Direito Tributário, como direito obrigacional que é”

Ocorrido o fato gerador ou fato imponible, nasce a relação jurídico tributária, que faz disparar o início deste vínculo obrigacional, compreendendo o dever de alguém (sujeito passivo da obrigação tributária) e o direito do Estado (sujeito ativo da obrigação tributária) (MACHADO, 2012. p. 124).

A Obrigação tributária nascida entre os sujeitos é classificada como Principal e Acessória. A obrigação principal é de cunho patrimonial e consiste numa obrigação de “dar” dinheiro para adimplir a obrigação; a obrigação acessória é sempre não patrimonial, visto que são insuscetíveis de avaliação patrimonial (CARVALHO, 2011, p. 372) e consiste numa obrigação de “fazer”, ligado ao interesse da arrecadação ou da fiscalização. Quanto a obrigações acessórias Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 366) prefere designá-la como deveres instrumentais ou formais.

Aliomar Baleeiro (2012, p. 1082) pondera acerca das espécies de obrigação tributária, afirmando que “principal ou acessória a obrigação tributária é sempre uma *obligatio ex lege*. Nasce da lei e só da lei”

Em suma, de forma simples e didática, ocorrido o fato gerador terá o Estado (sujeito ativo), o direito de exigir o cumprimento de uma prestação pelo Contribuinte (Sujeito Passivo).

Assim, antes da ocorrência do fato gerador, ainda não existe nenhum vínculo jurídico entre o Estado e o Particular, portanto, não se pode falar de obrigação tributária, pois esta só reside, ainda, como simples hipótese. (MACHADO, 2012. p. 141)

É no critério pessoal do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária que necessariamente identificamos os sujeitos que compõem a relação jurídica tributária. No conseqüente da regra-matriz de incidência ou prescritor da norma, segundo Paulo de Barros Carvalho (2011, P. 368), “há feixes de informações que nos oferecem critérios de identificação dos elementos constitutivos do laço obrigacional: a) o critério pessoal, que aponta os sujeitos (ativo e passivo) da relação [...]”.

Professor Paulo de Barros Carvalho (2011. pp. 368-369) pondera que os sujeitos do vínculo são as pessoas que estão atreladas uma à outra, com vistas ao objeto que é a prestação.

O Sujeito Ativo da relação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento (art. 119, CTN)³; o Sujeito Passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade (art. 121 CTN)⁴, podendo dizer-se que é o Contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, CTN); ou Responsável quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (Art. 121, parágrafo único, II, CTN).

O Sujeito Ativo é a titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária, portanto, é a essa pessoa jurídica que tem condições de constituir o crédito, inscrevê-lo em Dívida Ativa e promover a execução fiscal (MACHADO, 2012. p. 141) correspondente, com certeza não podemos colocar nessa condição a pessoa jurídica de direito privado ou a pessoa natural, que até poderia tão somente arrecadar o tributo, mas nunca exigí-lo.

O Sujeito Passivo será quem realizou o fato gerador da obrigação, podendo ser uma pessoa jurídica ou natural.

³ CTN, Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

⁴ CTN, Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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

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

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

O Sujeito Passivo, como retro mencionado, pode ser o Contribuinte ou o Responsável. Enquanto Contribuinte tem sempre uma relação com o fato presuntivo de riqueza; e será considerado Responsável quando, sei ter praticado diretamente o fato gerador, a lei, e, neste caso, somente a lei, lhe imputa o dever de satisfazer a obrigação em prol do sujeito passivo.

Portanto, vencida estas primeiras linhas quanto ao instituto da obrigação e da obrigação tributária, bem como dos sujeitos da relação jurídica tributária, cumpre adentrar no instituto da responsabilidade tributária, esse terceiro (responsável) que, por lei, é obrigado a satisfazer a obrigação.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Estado, mediante lei, por interesse ou necessidade (CARVALHO, 2011, p. 373), no intuito facilitar a fiscalização e a arrecadação, elege um terceiro, chamando-o de Responsável Tributário, para satisfazer a obrigação daquele que outro que praticou diretamente o fato gerador. Ou seja, imputa-se a responsabilidade a um terceiro para determinadas situações que se tornar pouco acessível à cobrança.

Com efeito, o objetivo da criação pelo legislador da figura jurídica da responsabilidade tributária, foi garantir à Fazenda Pública o efetivo recebimento dos seus créditos.

Quanto a essa eleição, calha uma observação feita por Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 387) que:

O território da 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 da competência impositiva, cravada no texto da Constituição.

A lei pode ao atribuir a responsabilidade tributária pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte; mas pode também atribuí-la a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (CTN, art. 128).⁵

A guisa de exemplo, o contribuinte do Imposto sobre a Renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza (CTN, art.45)⁶, mas a lei atribui, em alguns casos, à fonte pagadora dessa renda ou dos proventos, a condição de responsável pelo recolhimento da exação (CTN, art. 45, parágrafo único)⁷. Neste

⁵ CTN, Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação

⁶ CTN, Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

⁷ CTN Art. 45, Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

caso o sujeito passivo, por previsão legal (lei em sentido estrito), é a fonte pagadora, que estará obrigada a satisfazer as obrigações, principal e acessória, em prol do Sujeito Ativo.

Quanto a exigência da obrigação do pagamento Eduardo Sabbag (2009, p. 635) pondera que:

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

Pelo sistema do CTN, a Sujeição Passiva da Responsabilidade se apresenta em duas modalidades: Transferência e Substituição.

Em apertada síntese, o responsável tributário assume o pólo passivo da relação porque a lei transfere o dever (transferência) ou substitui a pessoa (substituição).

A modalidade da responsabilidade por transferência ocorre após o acontecimento do fato gerador devido ao episódio de um determinado evento jurídico; nas situações legais em que surge a responsabilidade tributária por Substituição a obrigação é (desde a sua origem/ocorrência) do próprio Responsável.

Quanto a Responsabilidade tributária sob a modalidade de Transferência, ensina Professor Eduardo Sabbag (2014. p.738) que:

Também intitulada responsabilidade derivada ou de 2º grau, dá-se quando a terceira pessoa vem e ocupa o lugar do contribuinte após a ocorrência do fato gerador, em razão de um evento a partir do qual se desloca (se transfere) o ônus tributário para um terceiro escolhido por lei. Atribui-se a este terceiro o nome de “responsável tributário”, propriamente dito.

Acerca da responsabilidade por substituição, Jose Eduardo Soares de Melo (2012, P.274) nos ilumina com suas preciosas lições que:

Trata-se a substituição de imputação da responsabilidade por obrigação tributária de terceiro que não praticou o fato gerador, mas que tem vinculação indireta com o real contribuinte. O substituto tem que decorrer naturalmente do fato imponível, da materialidade descrita (hipoteticamente) na norma jurídica, não podendo ser configurado por mera ficção do legislador. Deve inserir-se em uma realidade do sistema jurídico, permeada pelos princípios da segurança, certeza e do direito de propriedade, uma vez que o patrimônio das pessoas só pode ser desfalcado por fatos efetivamente realizados, e que contenham ínsita capacidade contributiva.

Com efeito, só o Substituto é que incumbido, por lei, de extinguir a obrigação em favor do sujeito passivo.

Aliás, é pertinente a observação do professor Paulo de Barros Carvalho (2011, P. 374) acerca do instituto da Substituição afirmando que “está bem claro que, na hipótese, o legislador nada substitui, somente institui.”

Em suma, quanto às duas modalidades de responsabilidade, conclui-se que o responsável por transferência responde por débito alheio, enquanto que para o responsável por substituição responde por débito próprio.

4 LIMITES LEGAIS PARA A IMPUTAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA.

Faz-se necessário saber se o Estado pode eleger qualquer terceiro para a satisfação do crédito tributário. Evidente que, faz-se necessário delimitar os contornos dos direitos e deveres da partes que estão interligadas por este vínculo Jurídico obrigacional.

Por conta do princípio da estrita legalidade tributária, não poderá o Estado, discricionariamente, imputar a responsabilidade a um terceiro qualquer sem previsão legal quando da realização do procedimento de lançamento. (art. 142 do CTN)⁸.

A Constituição Federal delimita o poder de atuação do legislador infraconstitucional impondo limites através da própria materialidade do tributo, indicando nesta as partes que estarão vinculadas quando da ocorrência do fato tributável, ou seja, demarcou a competência tributária (ente) e o sujeito destinatário⁹ do encargo tributário.

Não obstante a prescrição da própria materialidade da exação, a Constituição Federal em seu art. 146, III, *a e b*¹⁰, também delineou ao atribuir a competência exclusiva à lei complementar para tratar do assunto que diga respeito a normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação e contribuintes, portanto qualquer instrumento introdutor de norma diferente que tente tratar da questão incorrerá em patente inconstitucionalidade.

Assim, somente lei complementar pode tratar da matéria obrigação, bem como eleger as partes que estarão vinculadas a partir da ocorrência do fato tributável.

8 CTN, Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

9 ATALIBA Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2004 p. 86

10 CF, Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

O Código tributário Nacional, recepcionado como lei complementar pela Carta de 88, trata autorizadamente do assunto contribuinte e responsável pela obrigação tributária, determinando quem tem o dever de pagar o tributo. (art. 121, parágrafo único, I e II).

A partir da competência constitucional, materialidade da exação, e dos obrigados legalmente eleitos para cumprir a obrigação ou encargo tributário será possível o Estado exigir o cumprimento da obrigação, não podendo fugir destas regras pré-estabelecidas no ordenamento, em respeito, sobretudo, ao princípio da segurança jurídica e da legalidade, estandarte maior do estado democrático de direito.

Especialmente quanto ao responsável tributário, somente a lei poderá atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa (CTN, art. 128)¹¹, não bastando apenas a materialidade do tributo para imputar o encargo a outrem que não aquele que praticou diretamente o fato imponível.

Em rigor, essa terceira pessoa deve, necessariamente, ter algum vínculo, ainda que indireto, com a ocorrência do fato gerador, possuindo qualquer controle a impedir sua própria oneração.

Não pode o Estado sob argumentos quaisquer buscar imputar responsabilidades a terceiros estranhos à relação jurídico obrigacional que não estejam previamente (legalmente) eleitos, e que, pior, sequer tenham qualquer conhecimento da ocorrência ou qualquer vinculação com a situação fática, quando simplesmente são chamados a responder pelo crédito - o que seria o caso das demais empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico.

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

5 GRUPO ECONÔMICO

Para os estudiosos do Direito Empresarial, a figura do Grupo Econômico é uma combinação de esforços de sociedades a ele integrantes, com o objetivo precípuo de alcançar resultados e realizar objetivos sociais.

Imperioso se faz buscar a definição legal do que é Grupo Econômico. Esse é o primeiro desafio, pois a legislação brasileira não define o que é Grupo Econômico.

Vejamos o que diz a legislação, um tanto quanto esparsa e com seus fortes viés protecionista, ao tratar da matéria:

Lei nº 6.404/76

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.

DL 5452/43 (CLT)

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

Lei 8.078/90 (Código de defesa do Consumidor)

Art. 28. § 2º As sociedades integrantes dos grupos societários e as sociedades controladas, são subsidiariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

Lei 12.529/11 (lei de defesa da concorrência)

Art. 33. Serão solidariamente responsáveis as empresas ou entidades integrantes de grupo econômico, de fato ou de direito, quando pelo menos uma delas praticar infração à ordem econômica.

Assim no cenário legislativo pátrio a definição do conceito de grupo econômico é ainda bastante ineficaz, restando à doutrina e a jurisprudência tentar conceituar e identificar os requisitos do que seja grupos econômicos a partir de determinados elementos fáticos deste movimento.

Outrossim, é que na prática do mercado, a formalização dos grupos nos termos da lei 6.404/76 esta em total desuso, justificada, sobretudo, por questões de planejamento empresarial para eximir-se de determinadas responsabilidades jurídicas, sobretudo, trabalhistas.

Calixto Salomão Filho, em trecho transcrito pela Professora Dr^a Viviane Muller Prado (2005, p. 005-028), quanto ao assunto da formalização de grupos econômicos, pondera que:

Não é exagerado dizer que o direito grupal brasileiro enfrenta momento de séria crise. Do modelo original praticamente nada resta. As principais regras conformadoras do direito grupal como originalmente idealizado encontra-se hoje sepultadas pela pratica ou pelo legislador. Os grupos de direito no Brasil são letras absolutamente morta na realidade empresarial brasileira

Assim, é de assaz importância identificar os pré-requisitos para identificação na prática (fato), visto que a formalização (direito) destes grupos está em desuso.

O STJ, em suas decisões, também tem considerado os elementos e requisitos fáticos para a identificação desses conglomerados, senão vejamos:

RECURSO ESPECIAL Nº 824.667 - PR (2006/0043225-9)

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO. EMBARGOS DE TERCEIRO. PENHORA DE BEM NAO PERTENCENTE AO DEVEDOR. GRUPO ECONÔMICO NAO CONFIGURADO. HONORÁRIOS.

Se a penhora recaiu sobre bem que não pertence à devedora, procedem os embargos de terceiro. A circunstância de o responsável pela empresa executada ser também sócio-gerente da embargante é irrelevante, pois tratam-se de pessoas jurídicas distintas, embora o sócio seja comum. O simples controle acionário de várias empresas por uma ou mais pessoas físicas não é suficiente para a caracterização do grupo econômico - que pressupõe a existência de uma empresa principal e outras subordinadas - para efeito de configurar a solidariedade passiva (grifo nosso).¹²

Neste julgado o STJ sequer fazer menção a lei 6.404/76, concluindo-se que a existência de grupo econômico independe da formalização, sendo importante é observar os requisitos fáticos.

Os requisitos fáticos para identificação de um grupo econômico são: (i) conjunto de empresas com personalidade própria; (ii) ligadas por um vinculo de coordenação ou subordinação, ou seja, atuam sob uma mesma direção, controle ou administração (influência

¹² <http://www.stj.jus.br>

dominante); (iii) e que exista sincronia de forma que se logre maior eficiência no desenvolvimento da atividade econômica.

Assim, conclui-se que “grupo econômico” é um conjunto de empresas que, efetivamente (plano fático) estão ligadas por um vínculo de coordenação ou subordinação, e que atuam em sincronia com interesse comum no intuito de lograr maior eficiência no desenvolvimento de sua atividade econômica, independente da qualquer formalidade legal.

6 A AUTONOMIA DA PERSONALIDADE JURIDICA

Se um dos requisitos para identificação do grupo econômico é um conjunto de empresas, há também de se perquirir quanto à questão da autonomia da personalidade jurídica de cada uma dessas empresas.

A pessoa jurídica nasce a partir do arquivamento de seus atos no órgão competente. Com o registro lhe é atribuída uma personalidade jurídica própria, distinguindo-a das pessoas físicas de seus sócios, e passando a ser titular de direitos e obrigações.

Acerca das Sociedades limitadas, ensina o professor Fábio Ulhoa Coelho (2010b, p. 413):

A personalização da sociedade limitada implica a separação patrimonial entre pessoa jurídica e seus membros. Sócio e sociedade são sujeitos distintos, com seus próprios direitos e deveres. As obrigações de um, portanto, não se podem imputar ao outro. Desse modo, a regra é a da irresponsabilidade dos sócios da sociedade pelas dívidas sociais. Isto é, os sócios respondem apenas pelo valor das quotas com que se comprometem no contrato social. É esse o limite de sua responsabilidade.

Essa autonomia cria um obstáculo legal entre seus sócios e a pessoa jurídica, devendo esta última responder por si, com seu patrimônio próprio, sem qualquer comprometimento do patrimônio dos seus sócios. Aliás, essa autonomia patrimonial, sobretudo das sociedades limitadas, modalidade que responde pela grande maioria das sociedades empresariais, ajuda a promover o próprio desenvolvimento econômico e incentiva a iniciativa privada, visto que uma vez integralizado o capital social, o sócio não tem qualquer responsabilidade pelas obrigações ou dívidas contraídas pela sociedade.

O que se precisa ponderar é se cada empresa ou sociedade, devidamente constituída, com seus atos constitutivos arquivados sem qualquer ressalva no órgão competente, poderia responder pela dívida de outras sociedades. Em regra, e em razão desta autonomia não se pode imputar a responsabilidade tributária de uma empresa à outra, exceto por um permissivo legal.

Assim, a regra geral é que cada sociedade empresária é responsável tão só pelos seus débitos, visto que cada uma das sociedades possui sua personalidade jurídica própria; e a

responsabilização das demais empresas do grupo uma exceção à essa regra, como passaremos a dissecar.

7 O INSTITUTO DA SOLDARIEDADE

Preliminarmente, cumpre entendermos o que seja o instituto da solidariedade no direito, matéria de estudo, sobretudo, do ramo do direito obrigacional do qual se ocupa dos civilistas.

Por Solidariedade entende-se como uma espécie de obrigação em que há de um lado múltiplos credores e/ou de outros múltiplos devedores, mantendo entre si uma solidariedade jurídica quanto ao crédito ou débito. Senão vejamos o art. 264 do CC/2002: "Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda".

Nas relações entre particulares, há duas modalidades de Solidariedade: Solidariedade Ativa, quando da existência de vários credores; e Solidariedade Passiva, quando da existência de vários devedores.

Segundo as lições de ROBERTO DE RUGGIERO (1999, p.115) ocorre a solidariedade quando:

Verifica-se uma verdadeira e própria unidade da obrigação, não obstante a pluralidade dos sujeitos, quando a relação se constitua de modo que um dos vários credores tenha a faculdade de receber tudo, tal como se fosse o único credor, ou quando um dos vários devedores deva pagar tudo, como se fosse o único devedor.

Outro ponto importante quanto ao instituto da solidariedade, é que está não se presume, resulta da Lei ou da Vontade das partes, conforme prescreve o Art. 265 do C/C 2002¹³.

É grande o debate quanto à natureza jurídica das obrigações solidárias, destacando-se sobre o tema a Teoria da Unicidade e a teoria da Pluralidade.

Quanto a Teoria da Unidade, defende-se que há apenas um vínculo entre todos os credores e todos os devedores da relação jurídica obrigacional, ou seja, qualquer que seja o número de credores ou devedores, o débito é sempre único; enquanto que para a Teoria da Pluralidade existem tantos vínculos quanto sejam a quantidade de credores e devedores.

¹³ CTN Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes

Importante é que se deve ter em mente é que na Solidariedade há uma pluralidade de credores e/ou de devedores; e que existe uma co-responsabilidade entre todos os envolvidos da relação obrigacional, de forma que os devedores e todos os credores solidários estão em pé de igualdade.

Quando a natureza jurídica deste instituto, preciosas são as lições de Maria Helena Diniz (2010, P. 134), *in fine*:

A posição dominante na mais atualizada doutrina brasileira é a que, na natureza da obrigação solidária, divisa uma pluralidade de sujeitos ativos ou passivos, uma multiplicidade de vínculos e uma unidade de prestação, já que cada sujeito responde inteiramente pela prestação ou pode exigí-la por inteiro, mas o pagamento ou o recebimento por um só dos co-devedores extingue a obrigação perante todos os demais, podendo ainda ser diversa a modalidade ou o termo da obrigação em relação a cada um dos sujeitos solidários.

Quanto à exigência do cumprimento da obrigação, é facultado ao credor demandar a dívida por inteiro a apenas um dos devedores ou de todos ao mesmo tempo. Outrossim, se o credor perdoar a dívida, todos os demais devedores poderão aproveitar-se de tal benesse; se o credor perdoar a dívida de apenas um dos devedores, este continuará obrigado pela parte dos demais, e estes últimos, também estarão exonerado do pagamento da parte do devedor que obtivera o perdão.

Importante também destacar que se tornando impossível a obrigação por culpa ou dolo de um dos devedores solidários, respondem todos com o equivalente a sua parte, todavia, pelas perdas e danos, somente responde o culpado. Não havendo culpa, segunda regra geral, resolve-se a obrigação.

Evidente que, em razão o objeto deste trabalho, devemos nos ater à solidariedade passiva, visto que não existe no direito tributário a solidariedade Ativa.

Na solidariedade passiva o vínculo jurídico ocorre entre os devedores e as relações internas deste vínculo é absolutamente irrelevante para o credor.

8 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

A responsabilidade tributária, segundo a doutrina, pode ser concebida como um tipo de responsabilidade por transferência.

Na responsabilidade tributária se dá quando cada um dos devedores solidários responde *in solidum* (pelo todo) perante a obrigação tributária correspondente. (SABBAG, 2009, p. 740)

Nos termos do Art. 124, I do CTN são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Em análise ao dispositivo Luciano Amaro (2011, pp. 316-317) afirma que a “Solidariedade passiva, situação na qual o credor tem a prerrogativa de exigir de qualquer dos coobrigados (ou de todos) o cumprimento da obrigação”

Dessa maneira na solidariedade, o Fisco tem o direito de escolher o que for de sua maior conveniência para exigir o cumprimento integral da obrigação tributária (CASTRO, 2011, P. 101).

Quanto ao assunto Jose Eduardo Soares de Melo (2012, P. 278) ensina que:

[...] consiste na possibilidade da Fazenda poder exigir o tributo a mais de uma pessoa vinculada ao fato gerador. Embora o natural devedor do tributo seja o Contribuinte, em face de sua vinculação pessoal e direta com a materialidade do tributo, podem existir outras pessoas a ele vinculadas, e que tem interesse no respectivo ônus.

Para Paulo de Barros Carvalho (2011, P. 385) pondera que “o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para atender a comodidade administrativa do Estado, na procura da satisfação dos seus direitos”.

Hugo de Brito Machado (2012, P. 19) ensina que haverá solidariedade “[...] ainda que a lei específica do tributo não o diga”.

Acerca deste instituto, Luciano Amaro (2011. pp 309-310) faz a seguinte colocação: a solidariedade é a omissão de dever de diligência ou vigilância (...) situações em

que a lei impõe ao “terceiro” (...) a tomada de determinada providencia para impedir ou dificultar a eventual omissão do contribuinte (...)”

Importa também destacar que a solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem (parágrafo Único do art. 124, do CTN)¹⁴, não ficando o Fisco adstrito a uma determinada preferência quando da exigência da obrigação, ou seja, nas palavras de Jose Eduardo Soares de Melo (2012. p. 280) “fica liberado para agir de modo discricionário”, podendo cobrar de qualquer dos devedores solidários.

Hugo de Brito Machado (2012, p. 150), acerca do benefício de ordem, ensina que “É o direito a observância de uma ordem ou seqüência preestabelecida para a execução, operando-se esta primeiramente contra um, e só depois contra o outro”. E continua, na mesma obra, ressaltado que

[...] o Código Civil, ao cuidar da solidariedade passiva (arts. 275 e 285), não se refere ao benefício de ordem, de sorte que ele não existe nesse tipo de obrigação mesmo no âmbito do direito privado. Não seria possível, portanto, invocar-se a aplicação subsidiária deste, de sorte que o Código Tributário Nacional poderia ter silenciado a respeito. De todo modo, a norma do parágrafo Único do art 124 do CTN tem função esclarecedora que afasta controvérsias.

Na jurisprudência, vejamos o julgado em que se afastou o benefício de ordem:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE. EMPRESAS TOMADORAS DE SERVIÇO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AFERIÇÃO INDIRETA NAS CONTAS DA TOMADORA DOS SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nos termos do artigo 31 da Lei 8.112/91, com a redação vigente até 01.02.1999, não há dúvida de que (a) existia a responsabilidade solidária da empresa tomadora de serviços pelo pagamento de contribuições previdenciárias não recolhidas pela empresa prestadora da mão de obra e de que (b) **não existia benefício de ordem em favor da tomadora** (v.g.: Resp 410.104, 1ª Turma, DJ de 24.05.2004, Min. Teori Albino Zavascki; Resp 761.246, 2ª Turma, DJ de 12.06.07, Min. Eliana Calmon). Todavia, a responsabilidade solidária de que tratava o referido artigo 31 da Lei 8.112/91, com a redação da época, não dispensava a existência de regular constituição do crédito tributário, que não poderia ser feita mediante a aferição indireta nas contas da tomadora dos serviços. 2. Recurso especial a que se nega provimento¹⁵. (grifo nosso)

Quanto aos efeitos da solidariedade, encontra-se também previsto no mesmo diploma, inserto no art. 125 que. “Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade: I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos

¹⁴ CTN Art. 124.Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

¹⁵ <http://www.stj.jus.br>

demais; II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo; III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

9 O INTERESSE COMUM PREVISTO NO ART. 124, I DO CTN

Como inicialmente declinado, o fisco tem tentado imputar responsabilidade tributárias as demais empresa que pertencem a um mesmo grupo econômico, valendo-se do argumento que tais empresas devem responder solidariamente visto que possuem interesse comum, fundamentando sua pretensão no art. 124, I do CTN, o que por si só justificaria o redirecionamento da cobrança para qualquer das demais sociedades do conglomerado.

Paulo de Barros Carvalho (2011. p. 385) nos ensina que "o interesse comum dos participantes da relação do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores".

Incontroverso é que as empresas que pertencem a um grupo econômico possuem entre si um determinado interesse comum, dentre eles a busca de maior lucro, através do desenvolvimento do seu objeto social.

O cerne da questão seria, portanto, entender o que é o interesse comum que possa autorizar o redirecionamento da cobrança do débito tributário, responsabilizando as demais empresas que pertencem o mesmo grupo econômico, pela prática do fato gerador do tributo. O Interesse comum seria um interesse econômico ou interesse jurídico?

O STJ (REsp 884.845-SC) em julgado da lavra do Ministro Min. Luiz Fux, deixa clara a questão que diz respeito a responsabilidade tributaria solidária e interesse comum. No caso em tela, um determinado banco foi chamado a responder solidariamente por ISS devido por uma outra empresa de arrendamento mercantil (leasing), integrante do mesmo grupo econômico formado pelo banco. Alegando como fundamento a existência de um "interesse econômico comum", o Fisco tentou imputar a responsabilidade tributária do banco por ser devedor solidário.

Vejamos o Julgado:

ISS. EXECUÇÃO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

As recorrentes interpuseram agravo de instrumento contra decisão proferida em execução fiscal contra empresa de arrendamento mercantil determinando a inclusão do banco no feito. O banco agravante pleiteou a sua exclusão da lide, haja

vista a ausência de solidariedade entre ele e a empresa do mesmo grupo econômico, na forma do art. 124, I, do CTN, por não ser, *in casu*, o prestador do serviço, conforme a definição do art. 10 do DL n. 406/1968. Esclareceu o Min. Relator que, em matéria tributária, a presunção de solidariedade opera inversamente àquela do Direito Civil: sempre que, numa mesma relação jurídica, houver duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. A LC n. 116/2003 define o sujeito passivo da regra-matriz de incidência tributária do ISS. Nesse segmento, conquanto a expressão "interesse comum" encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias de modo a alcançar a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isso porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, no condizente ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible. *In casu*, verifica-se que o banco não integra o pólo passivo da execução tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa de arrendamento mercantil. Portanto, há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que o referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de *leasing* deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora. Diante disso, a Turma deu provimento ao recurso para excluir o banco do pólo passivo da execução. Precedente citado: REsp 834.044-RS, DJe 15/12/2008. REsp 884.845-SC, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 5/2/2009.¹⁶ (grifo nosso)

Da análise do caso em tela, a situação relevante é que o Terceiro (banco) em momento algum participou juridicamente do fato imponible que deu origem a obrigação tributária – isto é, no caso do ISS, não foi o prestador do serviço objeto da imposição tributária – que é o requisito fundamental para que pudesse responder solidariamente.

Assim, acertadamente andou o STJ quanto ao interesse comum:

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

Nesse sentido, por inferência lógica, a solidariedade para a responsabilidade de uma terceira empresa pertencente ao mesmo grupo econômico, somente vai ocorrer se ambas as empresas, a que praticou o fato tributável e esta última, atuaram em conjunto na prática do fato imponible.

¹⁶ www.stj.jus.br

Assim, repita-se o trecho do julgado, por interesse comum entenda-se:

o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

Neste sentido, segue julgado da lavra do ministro Castro Meira, *in fine*..

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 07/STJ. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. 1. No que concerne aos arts. 150, 202 e 203, do CTN e ao art. 2º, § 8º, da Lei nº 6.830/80, a Corte de origem valeu-se de detida análise do acervo fático-probatório dos autos para atingir as conclusões de que não houve a demonstração de fraude, que a CDA continha profundos vícios e que o recorrente não logrou proceder a sua emenda, sendo certo que a alteração desse entendimento esbarraria no óbice inscrito na Súmula 07/STJ. 2. A jurisprudência desta Corte consolidou-se no sentido de que inexistente solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do "interesse comum" previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. 3. Agravo regimental não provido. (STJ , Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 21/10/2010, T2 - SEGUNDA TURMA)

Portanto, por interesse comum que justifique a responsabilidade tributária de um terceiro, não basta que este faça parte do mesmo conglomerado societário, é necessário que haja não só o interesse comum econômico (este é óbvio), mas o interesse comum jurídico.

Por fim, cumpre trazer também uma importante observação feita por Hugo de Brito Machado (2012. p.150), que acerca do assunto:

A existência de interesse comum é situação que somente em cada caso pode ser examinada. A solidariedade, em tais casos, independe de previsão legal. Nem pode a lei dizer que há interesse comum nesta ou naquela situação, criando presunções.

10 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A consolidação do mercado e a crescente formação de novos Grupos Econômicos constituem uma nova realidade empresarial econômica de extrema complexidade.

O estudo desta nova realidade perpassa por vários ramos da ciência, tais como da ciências econômicas, ciências contábeis e outras cujo objeto seja o próprio comportamento humano.

Impossível dissociar essa nova realidade e as novas necessidades da sociedade do próprio direito, visto que o objetivo primordial destes ultima é ordenar a vida social, disciplinando o comportamento dos seres humanos nas suas relações de intersubjetividade (CARVALHO. 2011, P. 354), ou seja, regulando as novas relações nascidas em virtude da primeira.

Assim, deparamos com a questão da responsabilidade tributária solidária argüida pelo fisco com o fito de buscar terceiros, integrantes de um conglomerado de sociedades, por débitos inadimplidos por um dos integrantes.

Faz-se necessário a tutela do Estado-juiz nestas questões. A responsabilidade de terceiros por obrigações tributárias inadimplidas só poderá ocorrer mediante previsão legal.

No aspecto legal, e em respeito ao principio da legalidade, apenas lei (*stricto sensu*) pode tratar de tal matéria.

Inicialmente, antes de imputar a responsabilidade a uma ou mais empresas integrantes destes grupos econômicos é indispensável a identificação na prática destes grupos (ainda que ausentes os registros formais, nos termo da lei 6.404/76), que segundo nosso estudo seria, em suma, verificar se as empresas possuem personalidade jurídica própria; estão ligadas por um vinculo de coordenação ou subordinação, e se atuam em sincronia com fito a uma maior eficiência no desenvolvimento da atividade econômica.

Identificado na prática o conglomerado, faz-se necessário que se demonstre a existência do interesse comum, previsto no art. 124, I do CTN, entre as empresas integrantes de um mesmo conglomerado, que vai além do interesse comum econômico (que é óbvio), mas

de um interesse jurídico, ou seja, ação vinculada a uma atuação comum ou conjunta na situação que constitua o fato imponible.

Assim, só será considerado “interesse comum” se duas ou mais empresas, pertencentes a um mesmo grupo econômico, atuaram em conjunto na operação, mesmo que apenas uma delas tenha realizado o fato tributável.

Com efeito, observados com rigor esses critérios, a solidariedade com fundamento no art. 124, I do CTN será possível ser aplicada, imputando-se a responsabilização a um terceiro estranho (demais empresas que compõem um mesmo grupo econômico) pelo inadimplemento da obrigação, em virtude da ocorrência do fato gerador praticado por uma delas.

Neste cenário, de um lado, poderá o Fisco buscar seus créditos, e d’outro lado as empresas poderão planejar e executar suas atividades sociais, com maior segurança, contribuindo para o desenvolvimento econômico do nosso Brasil.

BILBIOGRAFIA

- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- BRASIL. *Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. 6. ed., São Paulo: Saraiva, 2010.
- _____. *Código Civil Brasileiro. Lei 10.406/2002*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Código Civil Brasileiro. Lei 10.406/2002*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Código de defesa do Consumidor. Lei 8.078/90*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Código de defesa do Consumidor. Lei 8.078/90*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Consolidação da Leis Trabalhistas. Decreto - Lei 5452/72*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Lei das Sociedades Anônimas. Lei 6.404/76*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- _____. *Lei de defesa da Concorrência Brasileira. Lei 12.529/11*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 23ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito civil*. São Paulo: Saraiva, 2007, v. 2.
- _____. *Curso de direito comercial: direito de empresa*. São Paulo: Saraiva, 2010b. 2 v.
- DE RUGGIERO, Roberto, *Instituições de Direito Civil*, Campinas: Bookseller, 1999, v.3.
- DINIZ, Maria Helena. _____. *Curso de Direito Civil*, 4ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2012, Vol. II,
- LARROUSE. *Grande enciclopédia larrouse cultural*. São Paulo: Nova Cultural, vol.17, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 33ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil*. São Paulo: Saraiva, 2007, v.4.
- MELO, Jose Eduardo Soares. *Curso de Direito Tributário*, 8ª Ed. São Paulo: Dialética, 2012
- MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil*. São Paulo: Saraiva, 2007, v.4, p.8.
- PRADO, V. M. *Grupo Societário: Análise do Modelo da Lei 6.404/1976*. Revista Direito GV, São Paulo, 2005, v. 1, n. 2, p. 005-028.
- RODRIGUES, Silvio. *Direito civil*. São Paulo: Saraiva, 2006, v.2..
- SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.