

# Revista de Estudos Tributários

149 – Jan-Fev/2023

## Conselho Editorial

Helena Taveira Tôres  
Hugo de Brito Machado  
Humberto Bergmann Ávila  
Ives Gandra da Silva Martins  
José Mörschbacher  
Kiyoshi Harada  
Leandro Paulsen  
Milton Terra Machado  
Misabel Derzi  
Paulo de Barros Carvalho  
Paulo de Melo Aleixo  
Renato Lopes Becho  
Roberto Ferraz  
Roque Carrazza  
Walmir Luiz Becker

# Revista de Estudos Tributários

ANO XXV — Nº 149 — JAN-FEV 2023

## REPOSITÓRIO AUTORIZADO DE JURISPRUDÊNCIA

Supremo Tribunal Federal — Nº 29/2000

Superior Tribunal de Justiça — Nº 42/1999

Tribunal Regional Federal da 1ª Região — Nº 21/2001

Tribunal Regional Federal da 2ª Região — Nº 1999.02.01.057040-0

Tribunal Regional Federal da 3ª Região — Nº 22/2010

Tribunal Regional Federal da 4ª Região — Nº 07/0042596-9

Tribunal Regional Federal da 5ª Região — Nº 10/2007

## EDITORIAL SÍNTESE

DIRETORA DE MARKETING: Adriana Maia

GERENTE EDITORIAL E DE CONSULTORIA: Milena Sanches Tayano dos Santos

## EDITORIAL IET — INSTITUTO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

### DIRETORES

Pedro Adamy

Aristeu Gil Alves

Ricardo Prisco

### EDITOR-CHEFE

Eduardo Halperin

### CONSELHO EDITORIAL

Heleno Taveira Tórres, Hugo de Brito Machado, Humberto Bergmann Ávila,  
Ives Gandra da Silva Martins, José Mörschbacher, Kiyoshi Harada, Leandro Paulsen,  
Milton Terra Machado, Misabel Derzi, Paulo de Barros Carvalho, Paulo de Melo Aleixo,  
Renato Lopes Becho, Roberto Ferraz, Roque Carrazza, Walmir Luiz Becker

### COMITÊ TÉCNICO

Adler Baum, Adolpho Bergamini, Carlos Mário da Silva Velloso,  
Carlos Roberto Lofego Canibal, Fernando Dantas Casillo Gonçalves, Henrique Tróccoli Júnior,  
Marcel Gulin Melhem, Paulo de Mello Aleixo, Paulo de Vasconcellos Chaves, Wilson Darós

### COLABORADORES DESTA EDIÇÃO

Ives Gandra da Silva Martins, João de Souza Alho Neto, José Luiz Germano,  
José Renato Nalini, Roberta de Amorim Dutra, Rogério Vidal Gandra Martins,  
Roque Antonio Carrazza, Thomas Nosch Gonçalves

# Nulidade da Decisão Que Determinou o Arresto e Demais Medidas Constritivas em Relação aos Terceiros com Base na Desconsideração da Personalidade Jurídica – Decadência – Violação das Garantias de Ampla Defesa, Contraditório e Devido Processo Legal. Opinião Legal

## **IVES GANDRA DA SILVA MARTINS**

Professor Emérito da Universidade Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Constitucional.

## **ROGÉRIO VIDAL GANDRA MARTINS**

Advogado Especialista e Professor em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária - CEU/ICS, Juiz do TIT/SP.

## **ROBERTA DE AMORIM DUTRA**

Advogada, Mestranda em Direito Constitucional Tributário pela PUC/SP.

## **CONSULTA**

O Consulente xxxx, informa que sofreu o arresto de bens e direitos visando a garantia de supostas dívidas tributárias da empresa xxxxx e seus diretores.

A decisão que determinou a desconsideração da personalidade jurídica prolatada em 08.11.2022 pelo Juízo da xxª Vara Federal das Execuções Fiscais de xxxx, nos autos da Ação Cautelar Fiscal nº xxxxx, ajuizada em xxxx, concomitantemente com a Execução Fiscal nº xxxxx, na qual busca-se a decretação de indisponibilidade de bens e direitos das pessoas jurídicas que julga a União Federal integrar grupo econômico xxxx.

A PGFN alegou que existiria grupo econômico que agiria com confusão patrimonial, desvio de finalidade e abuso da personalidade jurídica sob o fundamento de que a empresa xxx teria débitos no valor de R\$ xxx milhões, dos quais 93% não estariam garantidos, pois deixou de

pagar tributos desde 2013, tornando-se devedora contumaz e que isso autorizaria a desconsideração expansiva da personalidade jurídica com base no art. 50, do Código Civil e outros dispositivos legais.

O Juízo da xxª Vara Federal de Belo Horizonte/MG proferiu decisão deferindo em parte a liminar, para decretar a indisponibilidade dos bens até o valor de xxxx dadas as evidencias encontradas contra esse grupo econômico e também as medidas constritivas requeridas. A decisão foi proferida sem oportunizar às partes atingidas (pessoas físicas e jurídicas) os direitos de prévia manifestação e produção de provas.

Diante disso, o Consultante solicitou a breve opinião legal, acerca da viabilidade de tal medida para a constrição de seu patrimônio.

## RESPOSTA

Ao iniciar esse tópico da análise aqui procedida, é de rigor tecer algumas considerações, ainda que perfunctórias, sobre o cabimento da aplicação da desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária.

O instituto da pessoa jurídica foi criado para estimular a iniciativa privada e promover o crescimento econômico, além de dar autonomia patrimonial a esse sujeito de direitos, de forma a garantir a separação entre seus bens e os bens de seus integrantes e, como consequência, a limitação da responsabilidade destes últimos.

A proteção legal dada à figura não impediu, entretanto, que seus membros fizessem uso dela para fins fraudulentos, objetivando furta-rem-se ao adimplemento de obrigações contraídas e causando danos a terceiros. Para evitar esse intento e impedir o mau uso da autonomia patrimonial da sociedade, o legislador concebeu a desconsideração da personalidade jurídica no art. 50 do Código Civil<sup>1</sup>.

A norma tem por finalidade estender aos sócios a responsabilidade pelos atos realizados pela sociedade, *desde que configurado o desvio de*

---

1 "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."

*finalidade, fraude ou a confusão patrimonial*, mediante a atribuição ao Poder Judiciário da competência para desprezar a personalidade jurídica autônoma de uma empresa, a fim de alcançar o patrimônio pessoal dos sócios *pelas atitudes fraudulentas praticadas ao abrigo da sociedade*.

Gilberto Gomes Bruschi<sup>2</sup> conceitua esse instituto como

um meio de repressão à frustração da atividade executiva, caracterizada pela decretação da inoponibilidade (ineficácia relativa) do limite patrimonial da pessoa jurídica, permitindo que seja atingidos os bens de seus sócios, ex-sócios, acionistas, ex-acionistas, administradores ex-administradores e sociedades do mesmo grupo econômico; ou, ainda, que sejam atingidos bens da pessoa jurídica por obrigações contraídas por elas, no caso da chama “desconsideração inversa de personalidade jurídica”.

Tratando-se de uma forma de limitar o uso da pessoa jurídica para os fins aos quais ela foi destinada, *o principal pressuposto para a aplicação da desconsideração é o desvio de função da pessoa jurídica, que está presente na fraude e no abuso de direito em razão da autonomia patrimonial*<sup>3</sup>.

O Código de Processo Civil, nos arts. 133 a 137, estabelece o devido processo legal pelo qual o incidente de desconsideração da personalidade jurídica deva ser instaurado e se processar, com vistas a assegurar as garantias da ampla defesa e do contraditório, da própria pessoa jurídica e dos terceiros que possam integrá-la.

No entanto, *o instituto esbarra na conformação que nosso ordenamento atribui ao Direito Tributário*, fazendo com que não seja cabível sua aplicação, em face do princípio da legalidade estrita, consagrado no art. 150, I, da CF, segundo o qual “nenhum tributo será exigido ou aumentado sem lei que o estabeleça”.

Outrossim, o art. 146, III, da CF exige que, em matéria tributária, *as normas gerais sejam estabelecidas por lei complementar*, que, atual-

---

2 BRUSCHI, Gilberto Gomes; NOLASCO, Rita Dias; AMADEO, Rodolfo da Costa Manso Real. *Fraudes patrimoniais e a desconsideração da personalidade jurídica no Código de Processo Civil de 2015*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 138.

3 No livro *Pesquisas Tributárias*, Direito Econômico, escrevi que “a desconsideração da personalidade jurídica, no direito tributário – ao contrário do que ocorre no direito civil, no qual poderia decorrer da lei ou da formação jurisprudencial –, só poderá decorrer de lei” (Grupos econômicos. Coordenação: Ives Gandra da Silva Martins. Porto Alegre: LEX Magister, v. 3, 2015. p. 57).

mente, é o Código Tributário Nacional. Esse diploma estabelece, no art. 97, inciso III, que somente lei dessa estatura possa determinar o sujeito passivo da obrigação tributária. Ora, não havendo lei complementar prevendo, no âmbito tributário, a desconsideração da personalidade jurídica do contribuinte como forma de responsabilização, a doutrina e a jurisprudência, majoritariamente, têm considerado que esse instituto não tem aplicação nessa área do direito.

Apesar disso, as situações de fraude e de abuso de direito relacionados à autonomia patrimonial, resolvem-se, no âmbito tributário, mediante a aplicação das disposições previstas no Código Tributário Nacional, que tratam da responsabilidade tributária, especialmente os arts. 134 e 135.

No entanto, essa matéria não está pacificada quanto a ser o instituto da desconsideração adequado para coibir abusos praticados pelos sócios, administradores e gerentes, no âmbito do direito tributário, preferindo fundamentar a responsabilização na disciplina prevista no Código Tributário Nacional – diploma com *status* de lei complementar.

O art. 124 do CTN<sup>4</sup>, ao mencionar as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, deixa clara a necessidade de participação do fato imponible. Ou seja, vincula o “interesse” à pessoa beneficiária e deve ser entendido como interesse material vinculado à operação, isto é, aquele que resulta em benefício pecuniário.

O mesmo “interesse”, sem vinculação ao fato gerador, não autoriza qualquer espécie de responsabilidade. Vale dizer, os sócios de uma empresa, sejam pessoas físicas ou jurídicas, desvinculadas em suas ações, seus objetivos, seus atos e seus fatos geradores de tributos, não estão sujeitos à solidariedade prevista nesse dispositivo e, por consequência, ao redirecionamento de dívida tributária ou de execução fiscal. Por isso faz menção, o legislador complementar, a *interesse comum em situação que constitua fato gerador da obrigação principal*.

---

4 “Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.”

Ora, essa vinculação só pode decorrer de hipóteses de responsabilidade como definidas nos arts. 128<sup>5</sup>, 134 e 135.

Esse dispositivo formaliza duas ideias básicas, a saber: a) a responsabilidade tributária é aquela definida no capítulo; b) a lei, entretanto, pode estabelecer outros tipos de responsabilidade, não previstos no capítulo, a terceiros.

O dispositivo começa com a expressão “sem prejuízo do disposto neste Capítulo”, que deve ser entendida como exclusão da possibilidade de a lei determinar alguma forma de responsabilidade conflitante com a prevista no Código, ou seja, que esteja em choque com os arts. 128 a 138<sup>6</sup>.

A seguir, o artigo continua: “A lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, determinando, de plano, que esta escolha de um terceiro somente pode ser feita se clara, inequívoca e cristalinamente exposta em lei”.

*Uma responsabilidade sugerida, indefinida, pretendidamente encontrada por esforço de interpretação nem sempre juridicamente fundamentado, não pode ser aceita*, diante da nitidez do dispositivo, que exige deva a determinação ser apresentada de forma expressa. No caso da consulta, nem a União nem o juiz atribuem qualquer comportamento as terceiros que esteja definido em lei<sup>7</sup>.

5 “Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso 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 Muito embora na interpretação da norma jurídica deva utilizar o exegeta os elementos de ciência de que possui e uma certa dose de intuição artística, no caso em concreto a clareza da intenção legislativa prescinde deste último recurso. Para S. Dabin (*La technique de l'elaboration de droit positif*. Bruxelles, 1935. p. 2), “todo o mundo toma conhecimento, sem dúvida, de que a noção da técnica evoca as ideias de especialidade e de profissão, de procedimento e de artifício. Mas o que é necessário saber será em que reside o artifício no direito. Ora, a este respeito, as opiniões (ou os pontos de vista) estão longe de se comporem”.

7 Nesse sentido, o art. 134 do CTN:

“Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I – os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II – os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III – os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV – o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V – o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

Os mencionados no artigo, se praticarem atos com excesso de poder e infringirem a lei ou o contrato social, assumem total responsabilidade pelos respectivos créditos tributários. Deixam de responder, apenas na impossibilidade do cumprimento da obrigação, e passam a assumir o papel de responsáveis tributários.

Fala o legislador que, se o contribuinte não puder cumprir a obrigação principal<sup>8</sup>, que abrange o tributo e as penalidades pecuniárias, serão com ele solidariamente responsáveis as pessoas enumeradas no artigo, não mais em relação a toda a obrigação, mas apenas quanto ao tributo.

Dessa forma, passou a existir um contribuinte a mais, por força da solidariedade criada, que, juntamente com o devedor originário, passou a dar maior garantia ao crédito fiscal.

De notar, todavia, que a eleição de um novo responsável, sem a eliminação do primeiro responsável, decorre, fundamentalmente, de uma incapacidade do sujeito ativo em obter o cumprimento da obrigação principal pelo sujeito passivo original.

Assim, o legislador, ao critério de estabelecer a solidariedade apenas para os casos de “falta de cumprimento” (formulação objetiva), preferiu prevê-la somente para os casos de impossibilidade de exigência por incapacidade do contribuinte para responder pela totalidade da obrigação por culpa, e não dolo (formulação subjetiva).

A aceitação da restrição subjetiva quanto à capacidade de contribuir do devedor originário não representou, todavia, por parte do legislador, a descrença na sua capacidade total, mas apenas parcial, a ponto de, em vez de criar a figura da transferência da obrigação, mesmo que parcial, como nos casos dos arts. 130, 131, 132 e 133, criar a da soli-

---

VI – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII – os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria.”

8 “Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

dariedade, com as seguintes implicações: (a) apenas dos tributos, para os novos contribuintes, e (b) dos tributos e das penalidades moratórias, para os contribuintes originários, eliminando-se, para estes últimos, a responsabilidade por outras penalidades.

No mais, o artigo não oferece maiores problemas interpretativos. Todas as figuras mencionadas estão perfeitamente caracterizadas na legislação civil ou comercial.

Inicialmente, deve-se considerar que este dispositivo faz referência à responsabilidade por créditos decorrentes de obrigações tributárias, cuidando, pela primeira vez no Capítulo, de responsabilidade superior àquela limitada apenas aos tributos<sup>9</sup>.

Dentro deste espírito, pode-se compreender a razão pela qual o legislador, ao referir-se, na norma geral do Capítulo, a créditos tributários, cuidou de que esses deveriam ser compreendidos nas delimitações indicadas pelas normas específicas, isto é, tributos, quando tributos, tributos e penalidades, quando tributos e penalidades.

Tratando o Capítulo de uma responsabilidade projetada para outras pessoas, que foram assemelhadas aos contribuintes originários para satisfação de exigências fiscais preestabelecidas, os créditos mencionados no Capítulo, de acordo com a importância da responsabilidade agregada ou da intenção governamental incentivadora, seriam cobrados de sucessores e terceiros, apenas quanto a tributos ou, em maior extensão, nos termos de cada hipótese prevista.

Na hipótese do art. 135 do CTN, os terceiros indicados passariam a ter responsabilidade maior que a das hipóteses anteriores, porque abrangendo, além dos tributos, todas as penalidades porventura aplicáveis.

Por outro lado, contrariamente ao dispositivo anterior, em que o legislador fala em responsabilidade solidária, o ora comentado fala apenas – e, a meu ver, de forma incisiva e definitiva – em responsabilidade pessoal<sup>10</sup>.

---

9 CTN, art. 139: “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

10 Quando o dispositivo acima foi debatido com alguns participantes da 1ª edição dos *Comentários ao CTN* (Ed. Bushatsky) e membros da Comissão, o Dr. Henry Tilbery discordou da tese *supra*, entendendo que a não menção à solidariedade não a excluiria, por consequência. Foi no debate a única opinião divergente.

O elemento, todavia, fundamental, reside no fato de cuidar, o artigo, de atos praticados de forma dolosa contra os interesses dos contribuintes representados, com o que houve por bem o legislador considerar responsável, não os representados, mas exclusivamente os representantes.

Por essa razão, julgou legítima a solidariedade quanto aos atos culposos, porque praticados com imperícia, negligência, imprudência ou mesmo omitidos, e limitou essa responsabilidade (art. 134). As mesmas pessoas, no entanto, praticando atos lesivos ao Fisco, dolosamente, se procurarem responsabilizar seus representados, tal responsabilização inviabilizar-se-á pela clara formulação legal, fazendo-os pessoalmente responsáveis e excluindo as outras pessoas da relação jurídico-tributária, por decorrência, criada.

De notar que fala a lei em “excesso de poderes” e em “infração à lei, contrato social ou estatutos”, o que vale dizer, à lei emanada dos Poderes Públicos e aquela válida apenas entre os particulares, por acordo mútuo, como são os estatutos sociais de uma sociedade por ações ou o contrato social de uma sociedade de pessoas.

Ora, sempre que os contratos ou estatutos sociais, a saber, os diplomas protetores da vida societária, são violados por quem estaria na obrigação de preservá-los, é evidente que a pessoa jurídica, a que pertencem, está, como o Fisco, na posição de vítima, e não pode de vítima ser transformada em autora.

Sob esse aspecto, parece-nos sadia a orientação legislativa em tornar, para esses casos: (a) pessoal, (b) total e (c) exclusiva a responsabilidade das pessoas físicas, enunciadas no referido artigo, sempre que o dolo, a fraude e a má-fé forem os agentes deflagrações das obrigações tributárias<sup>11</sup>.

Nem se alegue que a norma contida no art. 50 do Código Civil se confunde com o parágrafo único do art. 116 do CTN, que foi introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001<sup>12</sup>.

---

11 É esta a opinião também de Aliomar Baleeiro (*Direito tributário, cit.*, p. 435): “O caso, diferentemente do anterior, não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser os responsáveis ao invés do contribuinte”

12 Parágrafo único do art. 116 do CTN: “A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos

Tal disposição ainda carece de regulamentação, não tendo, portanto, eficácia no Direito brasileiro. É preciso destacar, entretanto, que a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, sob o escopo de regulamentá-lo, elencava diversas inconstitucionalidades. Tantas foram as críticas que nenhum de seus artigos referentes à elisão fiscal (arts. 13 a 19) foram convertidos em lei.

O que até aqui se sustentou deixa claro que o principal pressuposto para a aplicação da desconsideração ou para a responsabilização tributária é *o desvio de função da pessoa jurídica, que está presente na fraude e no abuso de direito em razão da autonomia patrimonial*.

No entanto, *a decisão de redirecionar para terceiros a execução fundamentou-se exclusivamente na existência de grupo econômico*. Ora, a jurisprudência do STJ<sup>13</sup> já pacificou o entendimento de que tanto não basta para que ocorra a desconsideração da pessoa jurídica.

Tanto basta para evidenciar que, na situação objeto desta opinião legal, *descabe tanto a desconsideração da personalidade jurídica, por falta de lei complementar, quanto a aplicação de qualquer dos dispositivos atinentes à responsabilidade tributária em relação aos Consulentes, até porque estes não tiveram a menor participação na geração das supostas dívidas tributárias*.

---

elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

13 É o que se vê, entre outros do acerto AgRg-AREsp 549850/RS:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL – TRIBUTÁRIO – PESSOAS JURÍDICAS PERTENCENTES A UM MESMO GRUPO ECONÔMICO – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA QUE NÃO SE PRESUME – NECESSIDADE DE PROVA DE ILÍCITO QUE AUTORIZA A DESCONSIDERAÇÃO DAS PERSONALIDADES AUTÔNOMAS – SÚMULA Nº 7 DO STJ – DECADÊNCIA – TESE DE FRAUDE QUE NÃO FOI ACOLHIDA PELA INSTÂNCIA DE ORIGEM – SEGUNDA INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 7 DO STJ – AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO

1. O mero fato de pessoas jurídicas pertencerem a um mesmo grupo econômico não enseja, por si só, a responsabilidade solidária dessas entidades.

2. Eventual confusão entre as diferentes personalidades jurídicas, capaz de conduzir à responsabilidade solidária, dependeria de exame do acervo fático probatório dos autos que levasse a interpretação diversa da que alcançou a instância de origem, que não identificou os vícios alegados pela exequente.

3. É inviável a apreciação de tese fundada em premissa fática que não foi reconhecida pela instância de origem, a teor da orientação firmada na Súmula nº 7 do STJ.

4. Agravo regimental do Município de São Sebastião do Cai/RS desprovido.” (AgRg-AREsp 549850/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 15.05.2018)

Outrossim, não obstante a doutrina e a jurisprudência majoritariamente considerem que a descon sideração da personalidade jurídica *não tem aplicação na área tributária*, o art. 50 do Código Civil tem sido utilizado nessa área para fundamentar o redirecionamento da execução fiscal aos sócios da empresa, desde que se verifique concretamente a ocorrência de abusos da sociedade, advindos do desvio de finalidade ou da demonstração de confusão patrimonial<sup>14</sup>.

Ocorre que, no presente caso, o instituto não se justifica, uma vez que não foram demonstrados pela União Federal os pressupostos ensejadores de sua aplicação, tanto que o juiz não fundamenta sua decisão na presença de tais pressupostos.

O único fundamento que lastreou a decisão extrema de decretação de indisponibilidade patrimonial do Consulente *foi a existência de grupo econômico, o que, por si só, não dá causa à descon sideração nem ao redirecionamento sem provas concretas*, como reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.775.269/PR<sup>15</sup>.

14 É o que se verifica, por exemplo, do seguinte julgado:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL – TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA – ART. 50 DO NOVO CÓDIGO CIVIL – AFERIÇÃO DA PRESENÇA DOS ELEMENTOS AUTORIZADORES DA MEDIDA – REEXAME DE MATÉRIA DE FATO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULA Nº 7/STJ

1. A teoria da descon sideração da personalidade jurídica, medida excepcional prevista no art. 50 do Código Civil de 2002, pressupõe a ocorrência de abusos da sociedade, advindos do desvio de finalidade ou da demonstração de confusão patrimonial.

2. O Tribunal de origem, com base no contexto fático-probatório dos autos, afastou os elementos fáticos autorizadores da medida. Desse modo, infirmar as conclusões a que chegou o acórdão recorrido – Investigação acerca da ocorrência de abusos da personificação jurídica advindos do desvio de finalidade ou da demonstração de confusão patrimonial – demandaria a incursão na seara fático-probatória dos autos, tarefa essa soberana às instâncias ordinárias, o que impede o reexame na via especial (Súmula nº 7 deste Superior Tribunal).

3. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AgRg-AREsp 441231/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Og Fernandes, DJe 20.02.2014)

15 “[...]”

2. Às exceções da prévia previsão em lei sobre a responsabilidade de terceiros e do abuso de personalidade jurídica, o só fato de integrar grupo econômico não torna uma pessoa jurídica responsável pelos tributos inadimplidos pelas outras.

3. O redirecionamento de execução fiscal a pessoa jurídica que integra o mesmo grupo econômico da sociedade empresária originalmente executada, mas que não foi identificada no ato do lançamento (nome na CDA) ou que não se enquadra nas hipóteses dos art. 134 e 135 do CTN, depende da comprovação do abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, tal como consta do art. 50 do Código Civil, daí porque, nesse caso, é necessária a instauração do incidente de descon sideração da personalidade da pessoa jurídica devedora.”

Ademais, os terceiros para os quais o juiz direcionou o arresto, sem ao menos ter tido desconsideração da personalidade jurídica nos autos das competentes execuções fiscais, aplicando-lhes medidas constritivas, não foram regularmente intimados para exercer seu direito de defesa, oferecer impugnação e produzir provas. Enfim, não tiveram respeitado o devido processo legal, nem nos processos administrativo, nem na decretação das medidas constritivas.

Outro aspecto que merece ser mencionado é que, para ocorrer a referida responsabilização, as empresas do mesmo grupo econômico, nos termos da lei, devem estar vinculadas ao critério material da incidência tributária<sup>16</sup>, o que não ocorreu no caso em tela.

Enfim, carece de razoabilidade sustentar que o Consultente sofra a constrição de seus bens, sem o devido redirecionamento das execuções e sem incorrer em nenhuma hipótese da responsabilidade tributária.

---

16 Nesse sentido, tem se manifestado o Superior Tribunal de Justiça. Confira-se:

“TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – ISS – LEGITIMIDADE PASSIVA – GRUPO ECONÔMICO – SOLIDARIEDADE – INEXISTÊNCIA – SÚMULA Nº 7/STJ

1. 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.

2. 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 nº 7 desta Corte

Agravo regimental improvido.” (AgRg-AREsp 21.073/RS, 2ª T., Rel. Min. Humberto Martins, J. 18.10.2011, DJe 26.10.2011)

“TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL – EXECUÇÃO FISCAL – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS – ALEGAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO – IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESAS CONSTITUÍDAS APÓS O FATO GERADOR DO TRIBUTO DE OUTRA EMPRESA, DITA INTEGRANTE DO MESMO GRUPO ECONÔMICO – AGRAVOS REGIMENTAIS A QUE SE NEGA PROVIMENTO

1. A teor do art. 124, I do CTN e de acordo com a doutrina justributarista nacional mais autorizada, não se apura responsabilidade tributária de quem não participou da elaboração do fato gerador do tributo, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a eventual integração interempresarial abrangendo duas ou mais empresas da mesma atividade econômica ou de atividades econômicas distintas, aliás não demonstradas, neste caso. Precedente: AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª T., DJe 16.12.2013.

2. Da mesma forma, ainda que se admita que as empresas integram grupo econômico, não se tem isso como bastante para fundar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma delas, ao ponto de se exigir seu adimplemento por qualquer delas. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1T, DJe 27.03.2015; AgRg no REsp 1.433.631/PE, Rel. Min. Humberto Martins, 2T, DJe 13.03.2015.

3. Agravos regimentais da Fazenda Nacional e Lemos Danova Engenharia e Empreendimentos Ltda. – ME a que se nega provimento.” (AgRg-REsp 1.535.048/PR, 1ª T., Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, J. 08.09.2015, DJe de 21.09.2015)

Dessa forma, não há elementos suficientes nos autos aptos a reconhecer a responsabilidade solidária do Consulente a justificar a concessão liminar ocorrida nos autos em análise.

É o parecer, s.m.j.