Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.000191/2008-71

Processo nº	15504.000191/2008-71
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-008.965 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de outubro de 2020
Recorrente	COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL E OUTROS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

DEPÓSITO JUDICIAL. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO. SÚMULAS CARF Nº 5 E 132.

No caso de lançamento de ofício, cujo débito seja objeto de depósito judicial, não são devidos juros de mora e nem cabe a aplicação de multa de ofício, sendo nessa linha as Súmulas CARF nº 5 e 132.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

A aplicação do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991 restringe-se às hipóteses em que a empresa integrante do grupo econômico tenha participado da ocorrência do fato gerador (interesse jurídico comum).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte (COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL), cancelando a multa de ofício e os juros de mora, porém, mantendo-se o lançamento da parte principal (contribuição adicional de 2,5%), referente às competências 12/2002 e 13/2002, uma vez que não questionada no recurso, e, por maioria de votos, em dar provimento aos recursos voluntários das responsáveis solidárias, excluindo-as do polo passivo, sendo vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira (relator), que negaram provimento aos recursos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(documento assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís

Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 02-20.617, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG, fls. 440 a 446:

> Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R$ 891.824,05, no período de 01/02 a 13/02, consolidado em 18/12/2007, que, conforme informado no Relatório Fiscal de fls. 161/165, o presente lançamento tem o objetivo de prevenir a decadência e se refere as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a empregados e dirigentes no percentual de 2,5%, pois o sujeito passivo pleiteia em ação judicial a suspensão da exigibilidade do recolhimento do adicional previsto no § 1° do artigo 22 da Lei 8.212/91.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal o sujeito passivo impetrou o Mandado de Segurança (processo originário 1999.38.00.000484-1), denegado pela Justiça Federal, Seção Judiciária de Minas Gerais, em 15/09/1999, atualmente com apelação em curso no TRF 1ª região (Processo 2000.01.00.017262-0).
>
> Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, o contribuinte vem efetuando o depósito da contribuição referida em valores que estão de acordo com os apurados pela fiscalização, contudo, tais valores se referem apenas as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais - diretores, não abrangendo as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos demais contribuintes individuais, as quais estão sendo recolhidas normalmente pela notificada.
>
> Há também a informação de que a empresa é integrante do grupo econômico liderado pelo Banco Mercantil do Brasil S.A.
>
> A ação fiscal foi precedida de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de n° 09430587, fl. 156, e de Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, fls. 157/158, tendo a documentação sido solicitada por meio do TIAF.
>
> A interessada foi cientificada da presente NFLD em 20/12/2007, e apresentou defesa, às fls. 212/218, que contém, em síntese:
>
> Em preliminar, alega que o ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nas competências 01/2002 a 11/2002, a teor do que dispõe o §4° do artigo 150 do CTN, vez que o lançamento ocorreu em 20/12/2007.
>
> Questiona a incidência de juros e de multa sobre o crédito cuja exigibilidade encontra-se suspensa por depósito judicial, nos termos do artigo 151, inciso II do CTN. Cita jurisprudência e súmulas do Conselho de Contribuintes.
>
> Requer o cancelamento dos valores lançados nas competências 01/02 a 11/02, alcançadas pela decadência, e, subsidiariamente, tendo em vista a inexistência de mora por parte da impugnante, o cancelamento dos valores lançados a título de Multa e juros moratórios.
>
> Foram também citadas as empresas que compõem o Grupo Mercantil do Brasil.
>
> A Eletrodados Corretora de Seguros e Previdência Privada S.A. apresentou defesa às fls. 235/239, que contém, em síntese:
>
> Afirma que foi comunicada da responsabilidade solidária imputada no bojo da presente NFLD com fundamento legal na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.
>
> Alega que a responsabilidade solidária não é matéria de livre criação e alteração do legislador ordinário, pois a Constituição Federal de 1988 estabelece que o trato da

Documento nato-digital

> matéria deve ser por meio de lei complementar. Cita o artigo 146 da Constituição Federal e o artigo 124 do CTN. Afirma que o interesse comum não é revelado pelo interesse econômico no resultado, mas pelo interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador. Diz que em momento algum restou demonstrada a participação ou realização por parte da impugnante na situação que constituía o fato gerador das contribuições supostamente devidas pela Companhia de Seguros Minas Brasil. Acrescenta que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não é situação suficiente para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no CTN, artigo 124, inciso I. Cita jurisprudência.
>
> Argumenta que não existe no CTN qualquer dispositivo que fundamente a atribuição da responsabilidade tributária do grupo econômico a que pertence o autuado originário. Diz que a desconsideração da personalidade jurídica pretendida pela fiscalização só será possível caso fique comprovado o abuso da personalidade jurídica. Cita o Código Civil de 2002, artigo 50.
>
> Requer seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada pelo oficio n° 211/2008/DRF/BHE/SEFIS.
>
> À exceção da empresa Minas Brasil Seguradora Vida e Previdência S.A., as demais empresas do grupo econômico também apresentaram defesas contendo o mesmo conteúdo da apresentada pela Eletrodados Corretora de Seguros e Previdência Privada S.A.; Sansa Serviços Administrativos S.A., fls. 254/258, Mercantil do Brasil Leasing S.A. Arrendamento Mercantil, fls. 268/272, Mercantil do Brasil Imobiliária S.A., fls. 285/289, Mercantil Administração e Corretagem de Seguros S.A., fls. 299/303, Mercantil do Brasil Corretora S.A. - Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários, fls. 314/318, Mercantil do Brasil Financeira S.A., fls. 329/333, Mercantil do Brasil Administradora e Corretora de Seguros S.A., fls. 344/348, Mercantil do Brasil Distribuidora S.A. - Título e Valores Mobiliários, fls. 358/362, Banco Mercantil do Brasil S.A., fls. 372/376, e Banco Mercantil de Investimentos S.A., fls. 390/395.

Ao julgar a impugnação, em 7/1/09, a 8ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, conclui pela sua procedência em parte, cancelando o lançamento referente ao período de 01/2002 a 11/2002, sob o argumento de que teria sido atingido pela decadência, conforme assim restou ementado no *decisum*:

> CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DISCUSSÃO JUDICIAL. DECADÊNCIA. SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO.
>
> De acordo com os atos normativos da RFB, mesmo quando a matéria estiver sob discussão judicial, o crédito previdenciário deverá ser lançado, com o objetivo de evitar que os valores sejam atingidos pela decadência.
>
> São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5° do Decreto-Lei n° 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei no 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, STF, Súmula Vinculante n° 8, de 12/06/2008.
>
> As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei, Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 6/5/09, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 481, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 235), interpôs o recurso voluntário de fls. 490 a 501, em 5/6/09, alegando, em síntese, que:

> Após analisar a Reclamação aviada, a DRJ houve por bem julgar o feito parcialmente procedente, acatando alegação de decadência, mas mantendo os consectários aplicados [...].
>
> E é em face da parte "improcedente" deste acórdão, que se refere, como se vê, à (equivocada) aplicação de multa e juros nesse caso (lançamento para prevenir

Documento nato-digital

> decadência), que a Recorrente se vale do presente Recurso Voluntário. Conforme se passa a demonstrar, portanto, o acórdão vergastado merece reforma para que
>
> (i) se cancele os valores lançados a título de multa e juros moratórios, eis que ausente qualquer mora por parte da ora Recorrente; ou
>
> (ii) em caráter subsidiário, desconstitua-se, com base no art. 106, II, do CTN, a aplicação da multa de mora lançada na presente NFLD, posto que recentemente revogada pela Lei n.º 11.941/09, ou, quando menos, aplique-se aquela fixada no art. 61 da Lei n.º 9.430/96, que igualmente significará situação mais vantajosa para a Recorrente.

Em 6/5/09, também foram cientificadas as responsáveis solidárias, as quais, por meio do mesmo advogado da Contribuinte, apresentaram recurso voluntário em 5/6/09, conforme demonstrado na tabela a seguir:

ELETRODADOS CORRETORA DE SEGUROS E PREVIDÊNCIA PRIVADA S/A	fls. 505 a 511
SANSA SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS E NEGÓCIOS S/A	fls. 516 a 522
MERCANTIL DO BRASIL LEASING S/A - ARRENDAMENTO MERCANTIL	fls. 526 a 532
MERCANTIL DO BRASIL IMOBILIÁRIA S/A	fls. 540 a 546
MERCANTIL ADMINISTRAÇÃO E CORRETAGEM DE SEGUROS S/A	fls. 551 a 557
MERCANTIL DO BRASIL CORRETORA S/A - CÂMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS	fls. 562 a 568
MERCANTIL DO BRASIL FINANCEIRA S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS	fls. 577 a 583
MERCANTIL DO BRASIL ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS E DE NEGÓCIOS S/A	fls. 591 a 597
BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A	fls. 602 a 608
BANCO MERCANTIL DE INVESTIMENTOS S/A	fls. 614 a 620
MERCANTIL DO BRASIL DISTRIBUIDORA S/A - TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS	fls. 626 a 632

Em todos esses recursos, as responsáveis solidárias deduzem as mesmas alegações, nos seguintes termos, em síntese:

> Ao contrário do alegado pelas autoridades lavradoras e confirmado pela 8ª Turma da DRJ/BHE, a responsabilidade tributária não é matéria de livre criação e alteração pelo legislador ordinário. Isso porque a Constituição Federal de 1988 estabelece, implícita ou explicitamente, limitações que restringem - senão vedam - a produção normativa inferior relativamente a determinados temas.
>
> [...]
>
> Quanto à solidariedade de fato, verifica-se que a autoridade lançadora não se desincumbiu do ônus de demonstrar que a Recorrente possuía interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal a cargo da Companhia de Seguros Minas Brasil (empresa originariamente autuada no AI em epígrafe).
>
> [...]
>
> Da mesma forma, inviável a aplicação da solidariedade de direito prevista no art. 30, inciso IX, da Lei n° 8.212/91. Isso porque, como visto, a responsabilidade tributária é matéria reservada, pela Constituição Federal de 1988, à lei complementar. Sendo assim, ao fazer uma interpretação sistemática do art. 124, inciso II, do GIN, conclui-se, inevitavelmente, que a "lei" a que se refere o mencionado dispositivo deverá ser, necessariamente, a lei complementar [...].
>
> Não existe, no Código Tributário Nacional, qualquer dispositivo que fundamente a atribuição de responsabilidade tributária ao grupo econômico a que pertence o autuado originário. Vale dizer, o CTN, em momento algum, revogou, para fins de responsabilidade tributária, a distinção entre pessoas jurídicas.
>
> Sendo assim, a desconsideração da personalidade jurídica pretendida pela Fiscalização só será possível caso fique **comprovado** o abuso da personalidade jurídica. Ou seja, é necessário o uso de autonomia patrimonial de pessoa jurídica para a consecução de fraude, sem a qual a responsabilização das empresas não poderá ocorrer. Dessa forma, a responsabilidade solidária de empresa que não se utilizou da estrutura para ganho

Documento nato-digital

> fraudulento carece de suporte fático para a subsunção ao estatuído na autorização legislativa do art. 50 do Código Civil de 2002.
>
> [...]
>
> Entender de outra forma é admitir que a pena ultrapasse a pessoa do acusado ou que patrimônio de outrem responda por dívida de terceiro, o que é nitidamente vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.
>
> [...]
>
> Em face do exposto, a Recorrente requer a reforma do acórdão ora atacado, a fim de que seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada no Oficio n° 211/2008/DRF/BHE/SEFIS.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento do recurso voluntário da Contribuinte

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

Primeiramente, importa destacar que a Contribuinte não questiona o lançamento da parte principal, ou seja, da contribuição adicional de 2,5%, prevista no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24/7/91, referente a 12/2002 e 13/2002, e que foi mantida pela decisão de primeira instância, mas apenas questiona a multa e os juros de mora.

Em seu recurso, a Contribuinte alega a ausência de mora da sua parte e, por esse motivo, pede o cancelamento dos valores lançados a título de multa e juros moratórios.

E pede, ainda, subsidiariamente, com base no art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, a desconstituição da multa, posto que revogada pela Lei nº 11.941, de 27/5/09, ou, pelo menos, que seja aplicada a multa fixada no art. 61, da Lei nº 9.430, de 27/12/96.

Pois bem, assiste razão à defesa.

Vejamos, inicialmente, a seguinte informação prestada pela fiscalização e consignada no Relatório Fiscal, fls. 163 a 167:

> 4 — A apuração dos valores lançados foi feita com base nas guias de depósitos judiciais do período de 01/2002 a 12/2002, incluindo o 13° salário e de demonstrativo elaborado pelo contribuinte contendo a discriminação dos valores depositados por estabelecimento (filial).
>
> 5 - Os valores consolidados nesta NFLD encontram-se relacionados no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, que acompanha a Notificação e referem-se aos seguintes levantamentos:
>
> • DJ1 — Depósito Judicial — Empregados;
>
> • DJ2 — Depósito Judicial — Diretoria;
>
> • DJ3 — Depósito Judicial — Estabelecimentos Encerrados.

Documento nato-digital

Como se vê, o lançamento, ora discutido, foi realizado com base em depósitos judicias, o que impõe a aplicação das Súmulas CARF nº 5 e 132, de observância obrigatória no presente julgamento e que assim estabelecem:

> **Súmula CARF nº 5**
>
> São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).
>
> **Súmula CARF nº 132**
>
> No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Conforme se observa, no caso de lançamento de ofício, cujo débito seja objeto de depósito judicial, não são devidos juros de mora e nem cabe a aplicação de multa de ofício.

Sendo assim, devem ser cancelados tanto os juros de mora quanto a multa de ofício aplicada pela fiscalização.

Do conhecimento dos recursos voluntários das responsáveis solidárias

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, deles conheço.

Das alegações recursais

Em seus recursos, as Recorrentes questionam apenas a responsabilização solidária.

Alegam que a fiscalização não teria demonstrado o interesse comum dos responsáveis solidários na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, e nem comprovado o abuso da personalidade jurídica.

Por fim, alegam que o art. 30, inciso IX, da Lei n° 8.212, de 24/7/91, não seria apto a justificar a responsabilização solidária, uma vez que tal responsabilização exigiria lei complementar.

Todavia, em que pesem as defesas, não merecem guarida tais alegações.

O CTN, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com *status* de Lei Complementar, prevê duas espécies distintas de pessoas solidariamente obrigadas. Confira-se:

> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
>
> I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
>
> II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Como se nota, são solidariamente obrigadas (i) as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal **e** (ii) as pessoas expressamente designadas por lei.

Logo, à luz do que dispõe o inciso II do art. 124, não há dúvida de que a **lei** pode designar pessoas como solidariamente obrigadas. Lembrando que tal dispositivo não determina que a designação seja feita por lei complementar e nem estabelece qualquer condição relacionada ao fato gerador.

Documento nato-digital

Desse modo, no caso das contribuições previdenciárias, a designação se encontra disciplinada pelo art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, que assim dispõe:

> Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n° 8.620, de 5.1.93)
>
> [...]
>
> IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Vê-se, pois, que além do inciso IX estabelecer uma responsabilidade solidária objetiva pelo cumprimento das obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Previdência Social, tal dispositivo adota um conceito bastante amplo de grupo econômico, arrolando, como responsáveis solidárias, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, o que é justificável, pois o legislador quis dar uma garantia maior ao crédito previdenciário.

Portanto, a responsabilização em comento independe da existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador e da configuração de abuso da personalidade jurídica, bastando, apenas, a existência de grupo econômico, qualquer que seja a sua natureza, de fato ou de direito.

Dessa forma, havendo grupo econômico, e isso não é questionado pelas Recorrentes, todas as empresas integrantes respondem solidariamente pelas obrigações decorrente da Lei nº 8.212/91, e dentre elas a obrigação pelo recolhimento da contribuição adicional de 2,5%, lançada pela fiscalização.

Conclusão

Isso posto, voto por **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário da Contribuinte (COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL), cancelando a multa de ofício e os juros de mora, porém, mantendo o lançamento da parte principal (contribuição adicional de 2,5%), referente às competências 12/2002 e 13/2002, uma vez que não questionado no recurso, e voto por **NEGAR PROVIMENTO** aos recursos voluntários das responsáveis solidárias.

(documento assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, Redator Designado.

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, ouso dele discordar, especificamente no que diz respeito à responsabilidade passiva tributária (solidariedade) atribuída às empresas que compõem o grupo econômico, a teor do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991.

Pois bem.

Conforme relatado, a discussão acerca da solidariedade passiva tributária concentra-se em dois argumentos basilares: i) não foi demonstrado o interesse comum dos

Documento nato-digital

responsáveis solidários na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; e ii) o art. 30, IX, da Lei n. 8.212/91, não seria apto a justificar a responsabilização solidária, uma vez que tal responsabilização exigiria lei complementar.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que não há óbice para que lei ordinária instituidora de tributo, ao estabelecer a sujeição passiva, trate de responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, devendo, todavia, observar os limites e requisitos previstos no Código Tributário Nacional, lei complementar autorizada pela Constituição Federal (art. 146) a dispor sobre conflitos de competência, regulamentar as limitações ao poder de tributar e emitir normas gerais em matéria de Direito Tributário.

De se observar que o tema "responsabilidade tributária" não está expressamente previsto nas alíneas do art. 146, III, da Constituição Federal, entretanto, conforme esclarece Frederico Araújo Seabra de Moura *apud* Daniel Monteiro Peixoto, adequa-se ao seu espectro semântico:

> [...] Deste modo, o tema da responsabilidade tributária adequa-se ao espectro semântico do artigo 146 da CF/88, visto que o seu tratamento por norma geral de direito tributário cumpre dois parâmetros de harmonização do sistema tributário brasileiro: um positivo, consistente no oferecimento de regras de responsabilização aplicáveis de imediato por quaisquer dos entes federativos, independentemente de possuírem lei ordinária específica (ex, arts. 129 e 135 do CTN); outro, de cunho negativo, ao impedir que sejam criadas hipóteses de responsabilização de modo desencontrado entre os diversos entes políticos que compõem a federação brasileira. (Lei complementar tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 213).

Ademais, a responsabilidade tributária guarda estreita relação com a solidariedade, vez que ambas constam do Título II (Obrigação Tributária) do Livro Segundo (Normas Gerais de Direito Tributário) do Código Tributário Nacional, situando-se a solidariedade no capítulo IV e a responsabilidade tributária no capítulo V.

Com efeito, constata-se que o art. 124 do CTN dispõe sobre espécie de responsabilidade tributária, visto que ao dispor sobre solidariedade passiva tributária, nada mais faz que imputar, sem benefício de ordem, ônus aos coobrigados em face da relação jurídico-tributária constituída:

> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
> I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
> II - as pessoas expressamente designadas por lei.
> Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Em relação a esse dispositivo, impende esclarecer que o interesse comum indicado no inciso I diz respeito exclusivamente àquele de natureza jurídica na realização do fato gerador, ou seja, ao interesse jurídico comum.

Quanto ao inciso II, aproprio-me do entendimento do i. Ministro José Delgado, no âmbito do REsp 717.717/SP, nos termos do excerto que destaco: "**3. A solidariedade prevista no art. 124, II, do CTN, é denominada de direito. Ela só tem validade e eficácia quando a lei que a estabelece for interpretada de acordo com os propósitos da Constituição**

Documento nato-digital

Federal e do próprio Código Tributário Nacional". (STJ - REsp: 717717 SP 2005/0008283-8, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 28/09/2005, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJ 08/05/2006 p. 172).

Nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen esclarece que "**o legislador não pode contrariar o CTN, tampouco estabelecer solidariedade para quem não guarde relação com o fato gerador**". (Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. Livraria do Advogado Editora:ESMAFE, 2010, p. 930).

Paulo de Barros Carvalho, ao tratar do art. 124, II, do CTN, pugna pela necessária vinculação do responsável solidário à materialização da hipótese de incidência (fato típico):

> 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 para 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. [...] (Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 387).

Em uma abordagem ainda mais ampla da matéria, Luciano Amaro assim leciona:

> Em suma, o ônus do tributo não pode ser deslocado arbitrariamente pela lei para qualquer pessoa (como responsável por substituição, por solidariedade ou por subsidiariedade), ainda que vinculada ao fato gerador, se essa pessoa não puder agir no sentido de evitar esse ônus nem tiver como diligenciar no sentido de que o tributo seja recolhido à conta do indivíduo que, dado o fato gerador, seria elegível como contribuinte. (Direito tributário brasileiro. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 338).

Noutro giro, o art. 128 do CTN, ao inaugurar o capítulo da responsabilidade tributária, estabelece os limites a serem observados:

> 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. (grifei)

Nessa perspectiva, permito-me deduzir que a aferição da solidariedade prevista no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991, não se dá isoladamente pelo art. 124, II, do CTN, como assim procedeu a autoridade lançadora, mas, sim, observando-se, também, o disposto no art. 124, I, do CTN, que determina que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Destarte, é forçoso reconhecer que a circunstância específica de uma empresa integrar grupo econômico de qualquer natureza, não atrai, por si só, a solidariedade passiva tributária das demais empresas integrantes, reclamando a existência de interesse jurídico comum na situação que constituiu o fato gerador, vez que ser integrante de grupo econômico não é

Documento nato-digital

requisito de imputação de responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, a teor da inteligência do Código Tributário Nacional.

Conclui-se, assim, que a aplicação do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991 requer interpretações sistemática e teleológica à luz do que dispõe o CTN sobre responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, não podendo ser interpretado, exclusivamente, em combinação com o art. 124, II, do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto argumentativo, é digno de registro o didático e elucidativo voto do i. Desembargador Valdeci dos Santos (TRF-3), no âmbito do AMS: 00173348520054036100, do qual transcrevo o seguinte excerto de sua ementa

> APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. GRUPO ECONÔMICO. EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL. CONDICIONAMENTO À FISCALIZAÇÃO DE TODAS AS EMPRESAS DO GRUPO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. [...] **3. Ademais, a respeito da solidariedade tributária, cumpre esclarecer que o "interesse comum" previsto no art. 124, I, do CTN, se traduz no interesse jurídico comum dos sujeitos passivos na relação obrigacional tributária, é dizer, quando os sujeitos realizam conjuntamente a situação que constitui o fato gerador, consoante jurisprudência pacífica do C. STJ. Quanto ao artigo 124, inciso II, do CTN, interpretado à luz da Constituição Federal (art. 146, III, CF), não deve ser entendido como autorização ao legislador ordinário para criar novas hipóteses de responsabilização de terceiros que não tenham participado da ocorrência do fato gerador, sendo esta a interpretação dada pelo C. STF ao julgar inconstitucional o art. 13 da Lei n.º 8.620/93, no RE 562.276 (repercussão geral). 4. Deste modo, a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91 restringe-se às hipóteses em que empresa do grupo econômico tenha participado na ocorrência do fato gerador (art. 124, I, CTN) ou em situações excepcionais, nas quais há desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como forma de encobrir débitos tributários (art. 124 do CTN/art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91/art. 50 do Código Civil), não decorrendo a responsabilidade solidária exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico. 5. No caso concreto não há de se falar em incidência do art. 30, inc. IX, da Lei n.º 8.212/91, inexistindo indício nos autos de que as empresas do Conglomerado Econômico Itaúsa tenham participado conjuntamente na ocorrência de fato gerador ou que haja desvio de finalidade ou confusão patrimonial entre as empresas do grupo, como forma de encobrir débitos tributários.** 6. Apelação a que se dá provimento. (TRF-3 - AMS: 00173348520054036100 SP, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL VALDECI DOS SANTOS, Data de Julgamento: 21/03/2017, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/03/2017) (grifei)

Outrossim, também não se pode olvidar o entendimento do i. Ministro Mauro Campbell Marques, esposado no REsp 1.144.884/SC, que segue na mesma linha interpretativa:

> 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**. (STJ - REsp: 1144884 SC 2009/0114242-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 07/12/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 03/02/2011) (grifei)

Documento nato-digital

Dessa forma, concluo que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas contribuições sociais previdenciárias, quando tenham participado da ocorrência do fato gerador (interesse jurídico comum).

Entretanto, constata-se, na espécie, que a autoridade fiscal não comprovou a existência de interesse jurídico comum das empresas integrantes do grupo econômico na realização do fato gerador às quais se atribuiu a solidariedade passiva tributária, limitando-se a impor-lhes, indistintamente, a responsabilidade objetiva prevista no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991.

Ante o exposto, voto pela improcedência da solidariedade passiva tributária das empresas integrantes do grupo econômico.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima

Documento nato-digital