



Responsabilidade, grupos econômicos, IDPJ e o caso do TRF-3 (parte 2)

04/08/2025

Retomando as ideias que lançamos [na primeira parte deste estudo](#), seguiremos enfrentando as quatro fragilidades que, em nosso sentir, permeiam o julgamento do *case* aparelhado no âmbito do Tribunal Regional Federal (TRF-3) acerca do uso do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica (IDPJ) em execuções fiscais.

Pois bem. A primeira delas é o fato de que a decisão mais importante do Direito Processual Tributário foi tomada por **voto intermediário**. Seis desembargadores federais aplicavam o IDPJ a todas as hipóteses de responsabilização tributária, outros seis repeliam o instituto nessas mesmas circunstâncias e, ao fim, prevaleceu o entendimento de três magistrados que estavam ao centro, admitindo o IDPJ para parte dos casos de responsabilidade tributária — artigo 135 e 124 do Código Tributário Nacional (CTN) — e para as invocações do artigo 50 do Código Civil.

Do ponto de vista objetivo, as divergências dos colegiados julgadores é composta por regras regimentais como esta, mas não seria possível deixar de registrar que o entendimento formado não foi erguido sobre uma base estável. Três pessoas, ao fim, determinaram a questão mais relevante do processo tributário brasileiro, contra doze votos em direções diversas.

O segundo incômodo com o incidente de resolução de demandas repetitivas (IRDR) advém do intento de assentar a **continência** do conteúdo do artigo 135 do CTN ao artigo 50 do Código Civil. A isso se somaram argumentos de que a sujeição passiva e a obrigação são conceitos de Direito Civil que não poderiam ser alterados pela legislação tributária.

Sujeição passiva e obrigação, embora sejam institutos que tenham recebido grande desenvolvimento no Direito Civil, não são, na atual ordem jurídica, conceitos e institutos exclusivos daquela seara. A relação jurídica obrigacional também existe como instituto próprio do direito público, com características e princípios próprios, típico da autonomia dos seus ramos. O Direito Tributário já não precisa mais beber das fontes do Direito Civil para definir prescrição, decadência, sujeição passiva, solidariedade ou crédito. Daí a autonomia.

Essa situação é, ao mesmo tempo, completamente distinta da proibição tributária de alteração de conceitos constitucionais utilizados para definir competências tributárias. Não há bases econômicas envolvidas nem alteração da compreensão do que se entende por pessoa jurídica, sócio ou separação patrimonial. O que o Direito Tributário fez foi atribuir um **efeito ou uma consequência jurídica diversa** para o fato ou ato jurídico. Há, pois, um equívoco ao se utilizar as leis ordinárias civis para modular os efeitos da legislação complementar tributária.

A terceira dificuldade com o IRDR está na afirmação de que o STJ evoluiu o entendimento a respeito dos grupos econômicos para pender para a necessidade do IDPJ nesses casos. A Corte Regional fez menção a julgados da 1ª Turma do STJ e tomou essas decisões como prevaletentes. Sonegou, no entanto, a informação de que a 2ª Turma, de forma contemporânea,

possuía tese oposta, a demonstrar que não havia pacificação no âmbito da Primeira Seção.

Por fim, o acórdão regional não omite o fato de que o IDPJ não foi um instrumento pensado para a execução fiscal, mas adotado por carência de outro mais apropriado. Essa constatação apenas reforça o inconformismo fazendário de ter visto diversos atos constritivos e cautelares serem desfeitos nas execuções fiscais com o fundamento de um instrumento processual controverso.

Em relação aos grupos econômicos tratados no acórdão, convém fazer uma análise apartada.

A atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tem uma nota distintiva em relação à da Receita Federal do Brasil, que a torna um órgão com poderes decisórios próprios e específicos. Ela não se imiscui na atividade de constituição do crédito tributário, mas isso não quer dizer que não possua campo de inovação no fluxo tributário.



A seara da cobrança forçada é a sua missão especial e, nesse terreno, ocupa-se de qualquer responsabilidade tributária repressora de ilícitos que resultem na incobrabilidade do crédito. Cabe, pois, a advocacia pública tratar os atos e artifícios dolosos de frustração da cobrança do crédito, o que se faz mediante a perseguição do patrimônio que deveria estar acoplado ao devedor ou contribuinte, mas dele foi ocultado, dispersado ou dilapidado.

Há duas formas de fazer isso, ou se estabelece a responsabilidade tributária de terceiros ou se comprova a responsabilidade patrimonial destes que participaram da fraude, do conluio ou da simulação.

No caso dos grupos econômicos fraudulentos ou irregulares, eles constituem a arquitetura interempresarial que, de forma coordenada e habitual, adota essas práticas para dificultar o rastreamento do patrimônio garantidor do crédito tributário. O organismo gerador da dívida tributária normalmente não é o mesmo integrante que acumula o patrimônio. Fende-se o passivo e o ativo da atividade econômica e realizam-se, nessas estruturas, negócios jurídicos praticados em condições tão favoráveis que não possuem outro escopo senão gerar aparências de regularidade e licitude. Algumas operações comerciais são totalmente artificiais.

É possível compreender o fenômeno sob a ótica do Direito Civil de que, na realidade, trata-se de um modelo negocial simulado, nulo, portanto. A consequência do ilícito poderia ser tratada, então, com a desconsideração das personalidades jurídicas e dos negócios jurídicos maculados. Todavia, no âmbito tributário, as condutas se amoldam, com certa frequência, nas hipóteses de sucessão empresarial e patrimonial, além de revelarem o interesse comum de pessoas jurídicas de frustrarem o pagamento do tributo, do qual, em alguma medida, facilitam que seja praticado pela devedora original.

Essas figuras se amoldam às regras de responsabilidade tributária previstas no CTN (artigo 133 e 124), de sorte que já não se pode mais falar em mera responsabilidade patrimonial. As

peças jurídicas ingressam na própria relação jurídica tributária e se tornam legitimadas passivas para participarem do polo passivo da execução fiscal.

Unidade econômica para fins de cobrança

Também nesse contexto a responsabilidade do grupo econômico pode passar pela aplicação cumulativa dos artigos 135 do CTN e 50 do Código Civil. Bastaria pensar na pessoa jurídica que foi esvaziada e dissolvida irregularmente dentro do grupo econômico. Como não há prova da sua regular liquidação patrimonial, presume-se que seus bens tenham sido incorporados por outras ou pelos sócios, de modo que os gestores cometem infração à lei e, diante desse quadro, reforçam-se os argumentos de confusão patrimonial. Prevalece, nessa conjugação da legislação tributária e civil, a responsabilidade tributária, pois é do CTN que se extrai o efeito intrínseco dos fatos ao sistema tributário.

A eficácia dos (f)atos ilícitos, no âmbito tributário, é confirmada, finalmente, pelo artigo 126, inciso III, do CTN, pelo qual a **unidade econômica** é que possui **capacidade tributária passiva**. Portanto, o Direito Tributário não enxerga o grupo econômico apenas como uma reunião de empresas, mas como uma unidade econômica para fins de cobrança.

É possível, embora mais raro, que os fundamentos legais sejam diversos, sendo possível cogitar de empresas que apenas possuam responsabilidade patrimonial dentro do grupo econômico, caso tenha havido, por exemplo, participação em mera fraude à execução fiscal (artigo 185, CTN) na transferência de um bem ou oferecimento de bem em garantia da dívida de terceiro. De regra, no entanto, dificilmente não estará enredada em um contexto mais amplo da atuação empresarial coordenada, cuja responsabilidade pudesse deixar de resvalar nas regras tributárias.

Assim, em suma, o grupo econômico fraudulento se caracteriza como um fenômeno jurídico no qual **se entrecruzam diversas situações ensejadoras de responsabilidade tributária**. Não se vê nessa acumulação uma distinção essencial justificadora do tratamento diferenciado dado pelo TRF-3 no julgamento do IRDR, como se a simples presença de normas do Direito Civil ejetasse o caso do Direito Tributário para aquela outra esfera sujeita ao IDPJ.

Ao fim, constata-se que a falta de um incidente mais adequado ao Direito Processual Tributário para resolver os casos de responsabilidade de terceiros introduziu uma série de raciocínios disfuncionais na importação do IDPJ.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-ago-04/responsabilidade-grupos-economicos-idpj-e-o-caso-do-trf-3-parte-2/>