

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

Trabalho de Conclusão de curso
apresentado à Faculdade Asces de
Caruaru como requisito parcial, para
obtenção do grau de bacharel em
Direito, sob a orientação do professor
especialista Jan Grunberg Lindoso.

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

BANCA EXAMINADORA

Aprovada em: ____/____/____.

Presidente: Prof. Especialista Jan Grunberg Lindoso

Primeiro Avaliador: Prof.

Primeiro Avaliador: Prof.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar uma análise doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal em relação aos administradores da pessoa jurídica pelos débitos fiscais da sociedade empresária, e, conseqüentemente, afetação do seu patrimônio pessoal, levantando desta forma o véu da personalidade jurídica. Inicialmente, é analisado de modo em geral o modelo de constituição das sociedades empresárias, sendo posteriormente estudado, especificamente, as sociedades de responsabilidade limitada, notadamente em relação ao seu nascedouro e natureza jurídica, tendo como princípio basilar a autonomia patrimonial. Nesse contexto de autonomia patrimonial e limitação de responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que tem por finalidade coibir práticas abusivas e fraudulentas dos sócios perpetradas no âmbito da atividade empresarial. Nesse esteira, é abordado pormenorizadamente a origem, conceito e teorias do *disregard doctrine*, culminando no estudo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz do novo Código de Processo Civil. Outro aspecto de suma importância a ser explorado no presente tema é sobre a responsabilidade tributária do sócio-gerente/administrador através da norma inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, denominada responsabilidade de terceiros, que trata expressamente a responsabilidade ilimitada e pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários resultantes de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Foi com base nesse dispositivo legal que o Superior Tribunal de Justiça passou a considerar dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação da dívida tributária, como infração à lei apta a autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, editando a Súmula 435. Contudo, os diversos aspectos que permeiam a fundamentação da responsabilidade tributária do administrador enquanto dissolução irregular, tem sido alvos de grandes controvérsias na doutrina e jurisprudência, principalmente, em relação ao aspecto temporal da responsabilidade do sócio-gerente. É nesse contexto que o presente trabalho terá por finalidade precípua esclarecer, a luz da doutrina e jurisprudência os pontos controvertidos da responsabilidade tributária, enquanto infração a lei, bem como a desconsideração da personalidade jurídica e alcance do aspecto temporal para fins de redirecionamento da execução fiscal.

Palavras-Chave: Redirecionamento. Desconsideração. Responsabilidade Tributária. Sócio Gerente. Dissolução Irregular.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA	8
1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação	8
1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada	12
1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário	16
2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO.....	20
2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do <i>Disregard Doctrine</i>	20
2.2 A Positivação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	25
2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica	27
2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil.....	32
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE	37
3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional....	38
3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal	42
3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ	46
3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular	51
3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente	58
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS.....	69

INTRODUÇÃO

No atual contexto brasileiro as sociedades de responsabilidade limitada constituem o modelo societário mais utilizado pelos empresários brasileiros. Sua gênese está diretamente ligada a limitação de responsabilidade dos sócios pela obrigações sociais, onde, como regra geral, não se confundem os bens dos sócios com os da empresa criada, possibilitando, desta forma, uma maior segurança por parte dos empresários que investem seu capital, e, conseqüentemente, movimentam o desenvolvimento da economia. Neste contexto, a autonomia patrimonial mostra-se como base norteadora no que se refere à separação do patrimônio, ou seja, a separação da figura do sócio e da sociedade.

Entretanto, o alto índice de insucesso de empresas, ocasionado pela crise do mercado, bem como a utilização abusiva e fraudulenta por parte do empresários na atividade empresarial, fez com que o Estado buscasse através do Judiciário a responsabilização dos infratores, como também a satisfação de seus créditos oriundos do encerramento irregular da atividade empresarial. Sob essa ótica, ganha relevo a figura do redirecionamento da execução fiscal que tem como finalidade precípua a afetação do patrimônio pessoal do sócio que agiu com infração a legislação, estatuto ou contrato social, atribuindo a este a responsabilidade pessoal pelos débitos fiscais da sociedade.

Por esse motivo, em caráter introdutório, será analisado no primeiro capítulo acerca da origem, conceito e classificação das sociedades empresárias de um modo geral, bem como a origem e natureza jurídica da sociedade de responsabilidade limitada. Sob o aspecto da natureza jurídica será explorado as posições doutrinárias sobre a sua conceituação como: sociedades de pessoas ou sociedade de capitais. A doutrina não comporta um entendimento solidificado, sendo contudo, de suma importância para fundamentação de eventual redirecionamento com base na dissolução irregular da pessoa jurídica essa diferenciação. Por derradeiro, será abordado o sujeito passivo da obrigação tributária, analisando-se o binômio fisco-contribuinte, o nascimento da obrigação com o fato gerador e o instituto da responsabilidade tributária sob toda sua extensão.

O segundo capítulo versará sobre o instituto da desconsideração da

personalidade jurídica, tendo como ponto de partida uma abordagem acerca da origem, evolução histórica e conceito. De salutar importância é a contribuição do direito estrangeiro na constituição do *disregard doctrine* na doutrina brasileira. Em seguida será visto a posituação no direito brasileiro (Código Civil, Código de Defesa do Consumidor, Lei do Meio Ambiente, etc), como também as teorias que fundamentam à aplicabilidade do instituto: Teoria Maior e Teoria Menor. Por fim, será analisado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica sob à égide do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que positivou nos seus artigos 133 a 137 e que tem como finalidade sanar o quadro de insegurança jurídica.

No tocante ao terceiro capítulo será abordado o estudo da problemática do tema, mediante análise do dispositivo legal insculpido no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responsabilidade de terceiros, caracterizado por admitir a possibilidade de responsabilização pessoal e ilimitada do administrador pelas dívidas tributárias da sociedade, em virtude da atuação com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos. Sob esse aspecto será estudado a forma e o ônus no redirecionamento da *actio executiva*, mediante análise doutrinária e jurisprudencial acerca da possibilidade de inclusão no polo passivo da demanda do corresponsável tributário que encontra-se ou não inserido na Certidão da Dívida Ativa.

Ainda no presente capítulo, será explorado o aspecto da dissolução irregular da pessoa jurídica, notadamente em relação ao vocábulo "infração a lei", consubstanciado no encerramento de fato da pessoa jurídica, sem que haja promovido o regular processo de liquidação por seus dirigentes. Partindo dessa premissa, será abordado a recente consolidação da matéria pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a partir da qual passou-se a admitir que a mudança de domicílio fiscal da empresa, sem a devida comunicação aos órgãos competentes faz presumir a sua dissolução irregular, legitimando o redirecionamento do feito ao sócio-gerente. Nesse contexto, serão elencados as principais acepções doutrinárias e jurisprudenciais sobre os fundamentos da responsabilidade do administrador no caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando-se a sua relação não só com o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas também com o art. 134, VII, do mesmo diploma e com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, ainda na terceira parte do capítulo, serão apontados os indícios de dissolução irregular da pessoa jurídica sob o aspecto temporal do sócio-gerente,

tendo por parâmetro à época em que exerciam a função de gerência na empresa e a sua ligação ao fato gerador da obrigação tributária.

1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A escolha do tipo societário adotado pelos empresários para o empreendimento da atividade comercial influenciará sobremaneira no vínculo de responsabilidade que será estabelecido entre os sócios e a pessoa jurídica, como também, entre estes e o fisco.

As chamadas sociedades de responsabilidade limitada compreendem em mais de 90% (noventa por cento) do universo societário brasileiro¹, razão pela qual o presente estudo terá como ponto de partida à análise do conceito geral de sociedade empresária, a origem e natureza jurídica da sociedade limitada, como também a sujeição passiva tributária.

1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação

A união de pessoas para realização de um objetivo comum é substrato da sociedade. As sociedades apareceram no passado remoto, fruto do espírito associativo do homem, como situações de fato impostas pela necessidade do agir em comum na busca de bens necessários à sua sobrevivência².

Com feição contratual e já então separando-se da comunhão, por sua base voluntarista, a sociedade foi recepcionada pelo romanos e se diversificou em várias espécies: *as societas omnium bonorum* (ou sociedade universal, que ainda mereceu referência ao Código Civil de 1916); a *societas universonum quae veniunt* (sociedade de todos os ganhos futuros); a *societas unius rei* (de uma coisa só) e a *societas alicuius negotiationis* (sociedade de algum negócio). Além dessas, destacaram-se a *societas publicanorum* (formados por concessionários de obras públicas e de cobrança de impostos), que já tinha alcançado a personalidade jurídica por não se extinguir, nem se alterar, com a entrada e saída dos sócios³.

¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 30.

² GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl., atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

Na Idade Média, floresceram as sociedades com fins econômicos, nas quais os pais exerciam seu ofício pelos filhos. Falecendo o pai, a atuação comum prosseguia com seus herdeiros, só mais tarde sendo admitidos estranhos ao grupo familiar, quando adveio a necessidade de formalizar o ajuste por contrato. A ideia de atuação em comum levava à solidariedade dos sócios pelo cumprimento dos negócios que eram celebrados com terceiros⁴.

Segundo Gonçalves⁵, o artigo 1.363, do Código Civil de 1916, foi o primeiro documento legislativo a formular o conceito de sociedade: "Celebaram contrato de sociedade as pessoas que mutuamente se obrigam a combinar seus esforços ou recursos, para lograr fins comuns". Ainda Segundo Gonçalves⁶, o texto era extremamente aberto e comportava qualquer ajuste entre pessoas com propósitos comuns, mesmo não lucrativos, o que fazia com que nele não se distinguíssem as sociedades de outras figuras afins.

O Código Comercial não forneceu um conceito de sociedade, o que levou nossos comerciantes à utilização daquele mesmo conceito genérico, particularizando com o objeto mercantil: fins comuns de natureza comercial⁷. Já o Código Civil de 2002 reproduziu o enunciado, com a mínima variação. Não precisou distinguir sociedades quanto ao objeto, eis que na sistemática adotada deixou de existir o contraste entre sociedade civil e comercial. Elucidou, entretanto, a finalidade econômica de sua constituição e a partilha do resultado entre as partes, para bem distingui-la de associações.

Nesse contexto, Fábio Ulhôa⁸, define a sociedade empresária como: "a pessoa jurídica que explora uma empresa". Atenta-se que o adjetivo "empresária" conota ser própria sociedade (e não os seus sócios) titular da atividade econômica. Essa sutileza terminológica justifica-se para o direito societário, em virtude do princípio da autonomia da pessoa jurídica, o seu mais importante fundamento, desta forma, é incorreto considerar os integrantes da sociedade empresária como titulares da empresa, pois essa qualidade é da pessoa jurídica, e não de seus membros.

⁴ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139-140.

⁵ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁶ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁷ REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª ed., vol. I. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 489.

⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 23.

Nessa exata linha de pensamento, Alfredo Gonçalves, conceitua a sociedade empresária como:

Um negócio jurídico que tem por propósito criar um novo sujeito de direito, distinta das pessoas (ou da pessoa), que o ajustam, capaz de direitos e obrigações na ordem civil, para facilitar o intercâmbio no mundo do direito, interpondo-se entre seus criadores e terceiros na relação de negócios⁹.

Da definição de sociedade empresária como pessoa jurídica derivam consequências precisas, relacionadas com as atribuições de direitos e obrigações ao sujeito de direito nela encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece separação entre a pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares dos direitos ou devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica, explorada em seu conjunto¹⁰.

O princípio da autonomia patrimonial é o alicerce do direito societário. Sua importância para o desenvolvimento de atividades econômicas, de produção e circulação de bens e serviços, é fundamental, na medida em que limita a possibilidade de perdas nos investimentos mais arriscados. Se não existisse o princípio da separação patrimonial, os insucessos na exploração da empresa poderiam significar a perda de todos os bens particulares dos sócios, amealhados ao longo do trabalho de uma vida ou mesmo de gerações, e, nesse quadro, menos pessoas sentiriam estimuladas a desenvolver novas atividades econômicas no país¹¹.

Contudo, conforme preleciona Fábio Ulhôa¹², há uma mitigação sobre o tema da autonomia patrimonial da sociedade empresária, descrevendo-o da seguinte forma: "o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não é prestigiado nas hipóteses de uso fraudulento ou abusivo do instituto, e para tutela dos credores com direito não proveniente de negociação".

Para a sociedade ser regularmente constituída, é necessário que obtenha sua inscrição perante o órgão registrador próprio. Com isso, ela adquire personalidade

⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.142.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .32.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .34.

¹² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .40.

jurídica, tornando-se assim, capaz de direitos e obrigações na ordem civil para a prática de atos que determinaram a sua criação, isto é, para preencher sua função no mundo jurídico. No entanto, há sociedades que se constituem sem as formalidades exigidas; são as sociedades sem registro, às quais, o Código Civil de 2002, reserva tratamento específico (artigos 986 a 990).¹³

Entretanto, esse conceito legal dado a personalização das sociedades, com o respectivo registro no órgão competente, é bastante criticada por Fábio Ulhôa¹⁴, que considera uma certa impropriedade conceitual e lógica da sistemática. A rigor, desde o momento em que os sócios passam atuar em conjunto, na exploração da atividade econômica, isto é, desde o contrato, ainda que verbal, de formação da sociedade, já se pode considerar existente a pessoa jurídica.

Ainda segundo Ulhôa¹⁵, a melhor sistemática de disciplina da matéria não é a legal, que identifica no registro ato responsável pela personalização da sociedade empresária, mas a compreensão de que o encontro de vontade dos sócios já é suficiente para dar origem a uma nova pessoa, no sentido técnico de sujeito de direito personalizado.

A personalização da sociedade empresária termina após um procedimento dissolutório, que pode ser judicial ou extrajudicial. É necessário acentuar que a simples inatividade da sociedade não significa o seu fim como pessoa jurídica. A exemplo do que se verifica com as pessoas naturais que deixam de exercer qualquer atividade profissional (quando, por exemplo, se aposentam), mas não perdem a capacidade para prática de atos jurídicos. Desta forma, a paralisação da atividade empresarial não importa necessariamente a dissolução da sociedade¹⁶.

O procedimento dissolutório (ou dissolução em "sentido largo", dissolução-processo), inaugura-se com um ato praticado pelos sócios ou pelo Judiciário (dissolução em "sentido estreito", ou dissolução-ato) e prossegue com processo de liquidação, que visa a solução das pendências negociais da sociedades, e a partilha, que distribui o acervo patrimonial remanescente, se houver, entre os sócios. Enquanto o procedimento não se realiza, a sociedade continua titular da

¹³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.157.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁶ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.36.

personalidade jurídica própria e todos os efeitos derivados da personalização¹⁷.

As sociedades empresárias, à semelhança do que se passava no regime anterior, com as sociedades comerciais, podem ser constituídas segundo os tipos legalmente previstos, que estão regulados nos artigos 1.039 a 1.092 do Código Civil, a saber: sociedade em nome coletivo ou solidária, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade anônima e sociedade em comandita por ações¹⁸.

Segundo Gonçalves Neto¹⁹, foi reafirmado nessas disposições o princípio da tipicidade, segundo o qual as sociedade empresárias devem adotar e só podem adotar um dos tipos societários previstos em lei. Trata-se do princípio que restringe a autonomia privada, no que respeita a liberdade contratual. Esse princípio justifica-se por razões de segurança jurídica, em favor de terceiros que contratam com sociedade e no interesse dos próprios sócios.

Conforme preleciona Gonçalves Neto²⁰, a sociedade em conta de participação, “no sistema do Código Civil de 2002, não integra o rol por não possuir personalidade jurídica e por ser tipo não mais exclusivo de sociedade empresária”. Todavia, o parágrafo único do art. 983 do Código Civil, ressalva as disposições concernentes à conta de participação, de modo que esta tanto pode ter por objeto o exercício de uma atividade própria de empresário, como outra qualquer. Desta forma, Gonçalves Neto²¹, conclui que a sociedade pode caracteriza-se como simples ou sociedade empresária, dependendo do seu objeto.

1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada

A origem histórica da sociedade limitada está vinculada, fundamentalmente, à necessidade de criação de um novo desenho societário capaz de conciliar, de um lado, a limitação da responsabilidade dos sócios e, de outro lado, fomentar a atividade dos pequenos e médios empreendedores, sem que fosse preciso submeter

¹⁷ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 37.

¹⁸ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

¹⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²⁰ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²¹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, pp.153-154.

-se à previa autorização do Governo nem atender a complexas formalidades, aspectos típicos de grandes empreendimentos, como as sociedades anônimas²².

Do ponto de vista legislativo, atribui-se, originalmente, à Alemanha o pioneirismo na criação da sociedade limitada, com o advento da chamada *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*, disciplinada pela primeira vez pela Lei Alemã de 20 de abril de 1892. Essa lei distinguia com nitidez a sociedade limitada das sociedades por ações, permitindo, assim, sua constituição de maneira simples, por apenas dois sócios, mantendo cada um deles, entretanto, a responsabilidade pela importância com que entrasse para a formação do capital social²³.

Na Inglaterra o surgimento das sociedades limitadas está relacionada com a figura do chamado *private company*, como também, em virtude da Revolução Industrial e a Política de Colonização que impulsionaram o desenvolvimento do comércio, colocando os pequenos e médios comerciantes, como no restante do mundo, em dificuldades, uma vez que não havia na legislação um tipo societário que atendesse às suas necessidades²⁴.

No Brasil houve várias tentativas de se criar a sociedade limitada, em 1865, com enfoque na Lei Francesa, pelo projeto do Ministro de Justiça Nabuco de Araújo, mas foi rejeitado pelo então Imperador D. Pedro II, na Resolução de 24 de abril de 1867. Com a iniciativa da Alemanha - em um contexto pós Revolução Industrial – vários países perceberam a importância de criar um novo tipo societário e o adotaram, entre eles, o Brasil, pelo Decreto de nº 2.379, de 04 janeiro de 1911, pela reforma do Código do Comércio do Império, elaborado por Herculano Inglês de Souza²⁵.

Alguns anos depois, tomando por base o trabalho de Inglês de Souza, o Deputado Joaquim Luiz Osório apresentou a Câmara dos Deputados um projeto de lei em 1918, a partir do qual criou-se a chamada sociedade por cotas de responsabilidade limitada, posteriormente convertida em Decreto de nº 3.708, de janeiro de 1919²⁶.

²² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 376.

²³ CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil* 8^a.ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007, p. 132.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 378.

²⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, pp.378-379.

²⁶ ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9^a Ed. São Paulo: Saraiva. 2005, p.23.

Com advento do novo Código Civil, através da Lei 1.046/2002, - que revogou a primeira parte do Código Comercial, como também, o Decreto de nº 3.708/1919 - a sociedade limitada deixar de ser denominada sociedade por cota de responsabilidade e passa a ser, simplesmente, sociedade limitada, a partir dos artigos 1.052 a 1.087, dispostos no capítulo IV, Subtítulo II, Título II do Livro II, da Teoria da Empresa.

Desta forma, infere-se que as responsabilidades pelas dívidas sociais por parte dos sócios da sociedade limitada, em regra, serão baseadas na integralização do capital social. Ao ingressar na atividade empresarial, os futuros sócios estabelecem um plano diretriz em um contrato denominado contrato social, onde dois ou mais partícipes (contrato plurilateral), dotados de *affectio societatis* – vontade de manter-se unidos - deverão coordenar seus interesse e prol do objeto social.

De acordo com Mamede²⁷, a constituição das sociedades está dividida em dois grandes grupos, dos quais o primeiro estaria intimamente ligado a partir da intenção, ou seja, o *animus*, a qual orienta as pessoas que se reúnem para contratar e constituir uma sociedade comercial com base nos sócios que irão compô-la. De outro lado, como destacado pelo doutrinador, estaria às pessoas que pouco se importam quanto à identidade dos sócios que as compõem, o importante estaria com o porte de capital a bem da sociedade.

Nos ensinamentos de Fábio Ulhôa²⁸, as sociedades empresárias estariam divididas segundo o grau de dependência da sociedade em relação às qualidades subjetivas dos sócios: sociedade de pessoas e sociedade de capital. Todavia, o doutrinador enfatiza que não existiria sociedade sem estes dois elementos: sócio e capital, razão pela qual esta classificação somente teria como objetivo demonstrar a prevalência de um deles sobre o outro.

Ainda em relação a conceituação sobre a natureza jurídica da sociedade limitada – sociedade de pessoas e sociedade de capitais - Fábio Ulhôa as conceituam como:

As sociedades de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características

²⁷ MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª Ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007, p.65.

²⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 24.

subjetivas dos sócios²⁹.

Entretanto, a tônica dada ao elemento da *affectio societatis* e, conseqüentemente, a fixação da natureza jurídica das chamadas sociedades limitadas constitui aspectos que dividem opiniões na doutrina brasileira desde a criação desse modo societário, residindo precisamente, na dificuldade de enquadramento que coloca de um lado, as sociedades de pessoas e, de outro, as sociedades de capital. Fabio Ulhôa Coelho explica bem essa dubiedade:

A discussão sobre a natureza da sociedade limitada é um dos mais importantes temas do direito societário brasileiro. Deriva, por certo, do contexto em que ela surgiu, como um novo tipo de sociedade, isto é, o da busca de uma alternativa para a exploração de atividades econômicas, em parceria, que pudesse assegurar a limitação da responsabilidade característica da anônima, mas sem as formalidades próprias desta. A meio caminho, portanto, entre as sociedades de pessoas, existentes ao tempo de sua introdução no direito alemão no fim do século XIX, e a anônima, sempre de capital, a limitada acabou assumindo uma configuração híbrida, revelando ora os traços daquelas, ora os desta³⁰.

Nessa esteira, a maior parte da doutrina parece atribuir às disposições do contrato social a definição da natureza de cada limitada, isto é, são os sócios, e não a lei, que especificam a natureza dessa espécie de sociedade, de maneira que a vontade dos sócios, refletida nas disposições do contrato social, será crucial para considerá-la como de pessoas ou de capital³¹. Fábio Ulhoa continua afirmando que: “as sociedades em que os atributos dos sócios interferem na realização do objeto social são chamadas de pessoas; aquelas em que tais atributos não interferem são as de capital”³².

Nessa linha de pensamento Rubens Requião classifica a de sociedade limitada como de natureza mista:

Portanto, no caso da sociedade limitada, não há uma opção da norma civil entre a sociedade de pessoas ou de capitais. O tipo permanece como intermediário entre uma natureza e outra, cabendo aos sócios, pelas

²⁹ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 25.

³⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 382.

disposições que adotarem, determinar o enquadramento da sociedade³³.

Ainda segundo Rubens Requião,³⁴ a sociedade limitada encontra-se em um “divisor de águas” do sistema de classificação entre sociedade de pessoas e de capital, razão pela qual, é a análise do contrato social que irá denotar, mais precisamente, a maior acentuação do caráter *intuitu pecuniae* ou *intuitu personae*.

1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário

A obrigação de cunho tributário consiste naquela relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito³⁵. Desta forma, o sujeito passivo da obrigação tributária *principal*, “é a pessoa obrigada no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, Código Tributário Nacional), em consonância com o disposto no (art.113, § 2, do Código Tributário Nacional), onde a obrigação principal é definida pelo seu conteúdo pecuniário. O sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada a uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa, que não seja dar dinheiro, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional)³⁶.

Ainda sob a perspectiva do sujeito ativo, genericamente denominado “Estado ou Fisco”, depreende-se segundo a interpretação literal do art. 119, do Código Tributário Nacional, apenas as pessoas jurídicas de direito público, titulares da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Entretanto, Luciano Amaro³⁷, advoga a tese de que possível admitir às autarquias, como, também, as pessoas jurídicas de direito privado quando adentram no campo da parafiscalidade.

O sujeito ativo é da obrigação tributária. Sua identificação deve ser buscada no liame jurídico em que a obrigação se traduz e não na titularidade da competência

³³ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, pp. 490-491.

³⁴ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 491.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo Malheiros, 2010.p.129.

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 323-324.

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p.318.

para instituir o tributo. Uma coisa é competência tributária (aptidão para instituir o tributo) e outra coisa é capacidade tributária (aptidão para ser titular no polo ativo da obrigação), ou seja, para figurar como credor na relação jurídica tributária³⁸.

Nesse contexto, Coêlho³⁹ esclarece o modo como se dá o surgimento dessa obrigação, a partir da ocorrência do fato gerador:

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno é gênero, conforme é concebido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional, como a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a qual, dependendo de sua ligação com o fato gerador, poderá ser considerada: contribuinte ou responsável.

O contribuinte é o sujeito passivo por excelência da obrigação de pagar tributo, na medida em que é a pessoa, natural ou jurídica, que guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, realizando ela própria a situação prevista em lei. Assim, o contribuinte "é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de incidência tributária, isto é, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico⁴⁰. Nessa pertinência lógica entre situação e pessoa, identificada pela associação do *fato* com o seu *autor*, ou seja, pela ligação entre a *ação* e o *agente*, é que estaria" a relação pessoal direta" a que Código Tributário se refere na identificação do *contribuinte*⁴¹.

Segundo Luciano Amaro, a figura do responsável aparece na problemática da obrigação tributária principal por uma série de razões que são valorizadas pelo legislador ao definir a sujeição passiva tributária. Após definir o fato gerador e localizar a pessoa que deveria ou poderia, ocupar o polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte, o legislador pode ignorar esse personagem e eleger como sujeito passivo outra pessoa (que tenha relação com o fato gerador). Esse personagem (que não é contribuinte, nem ocupa o lugar de credor) é um

³⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p 319.

³⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11ª. ed. rev.atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 596.

⁴⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

⁴¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

terceiro, que não participa do binômio fisco-contribuinte⁴².

Desta Forma, quando o tributo é cobrado nessas circunstâncias dá-se a chamada sujeição passiva indireta, a partir da qual opera-se uma alteração subjetiva no pólo passivo da obrigação tributária, colocando-se o responsável na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. O responsável tributário, segundo leciona Coêlho⁴³, poderá assumir essa condição de duas maneiras distintas tais como: substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por vários motivos previstos em lei, ou recebendo por transferência o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual, por motivos diversos, não pode ou não deve satisfazer a prestação.

A doutrina pátria já antes do advento do Código Tributário Nacional, costumava identificar duas modalidades básicas de sujeito passivo indireto, a saber: *substituição e transferência*. A diferença entre ambas estaria em que na *substituição*, a lei desde logo põe o "terceiro" no lugar da pessoa que naturalmente definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com o polo passivo ocupado por um *substituto legal tributário*. Diversamente ocorre na transferência, a obrigação de um devedor (que pode ser contribuinte ou responsável) é deslocada para outra pessoa em razão de um evento⁴⁴.

Nesse contexto, tem-se que o traço diferenciador entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência reside, segundo descreve Coêlho⁴⁵, no fato de que nesta última há a transferência apenas do dever jurídico, que se desloca, por força de lei, da figura do contribuinte para a do responsável tributário:

Cabe frisar que, nos casos de responsabilidade tributária por transferência, existe uma cláusula jurídica que imputa ao responsável o dever de pagar o tributo em lugar do contribuinte. O que se transfere é o dever jurídico, que migra total ou parcialmente do contribuinte para o responsável. Diferentemente, nos casos de substituição tributária, a pessoa que pratica o fato gerador não chega a ser contribuinte. A lei imputa diretamente o dever de pagar o tributo ao responsável tributário. O que se substitui, portanto, é a pessoa que, tendo praticado o fato gerador, deveria ser o sujeito passivo.

⁴² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 330.

⁴³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 333.

⁴⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

De fato, a transferência desse dever jurídico de adimplemento da obrigação tributária pode ser visualizada, mais claramente, nas hipóteses de responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional) e de responsabilidade de terceiros (artigos. 134 e 135 do Código Tributário Nacional).

2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO

Uma das principais vantagens da personalidade jurídica – consubstanciada na autonomia patrimonial - é a limitação da responsabilidade social, onde não se confundem o patrimonial pessoal do empresarial, possibilitando assim, uma maior segurança por parte dos particulares que investem seus lucros, já que abre a possibilidade de serem realizados investimentos mais ousados, e, conseqüentemente, auxiliar no desenvolvimento da economia.

Contudo, o uso arbitrário dessa prerrogativa tem ocasionado com que vários empresários pratiquem fraudes contra credores, como também abusos de direitos, tendo em vista que os sócios integrantes gozam de garantia legal de proteção de seu patrimônio pessoal.

Nesse contexto, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica com finalidade de coibir praticas ilícitas perpetradas pelos sócios, bem como efetuar a proteção e preservação da pessoa jurídica prejudicada. Dessa forma, o presente capítulo abordará a Teoria do *disregard doctrine*, através de seu conceito, evolução histórica (analisando-se a teoria em outros países), suas teorias e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica a luz do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015/2015.

2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do *Disregard Doctrine*

No século XIX, em razão das mudanças no Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica, na tentativa de coibir o mau uso desse instituto, valendo-se de meios de repreensão para estancar sua utilização equivocada, de forma a preservá-la. Dentre os meios de repreensão, deu-se importância à teoria da soberania elaborada por Hausmann e desenvolvida por Mossa, na Itália, que, segundo Piero Verrucoli, foi o precedente da doutrina da desconsideração⁴⁶.

⁴⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigir. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível

Com efeito, a teoria da desconsideração foi primeiramente difundida no ordenamento norte-americano, através de manifestação da jurisprudência de 1809, no caso *Bank of Unites States vs. Deveaux*, por meio do qual o Juiz Marshall, “com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre *corporations*, já que a Constituição Federal Americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa”, levantando o véu, de modo a reconhecer o conflito estabelecido entre os indivíduos que por trás da pessoa jurídica atuavam. O caso concreto mostrou que, naquela época, as cortes norte-americanas já desconsideravam a personalidade jurídica para alcançar os membros que compunham a sociedade anônima⁴⁷.

Contudo, parte da doutrina indica o nascedouro do instituto da desconsideração da personalidade jurídica ocorreu no caso inglês *Salomon vs. Salomon & Co.*, julgado em 1897, que envolveu um comerciante chamado *Aaron Salomon*, constituindo uma *company* em conjunto com outras seis pessoas de sua família, e cedeu seu fundo de comércio à sociedade que fundara, recebendo consequentemente vinte mil ações representativas de sua contribuição, entretanto, aos outros membros da sociedade coube apenas uma ação para a integração do valor da incorporação do fundo de comércio na nova sociedade. O empresário, *Salomon*, recebeu obrigações garantidas no valor de dez mil libras esterlinas, porém logo em seguida a sociedade revelou-se insolvente, sendo seu ativo insuficiente para a satisfação das obrigações garantidas, nada sobrando para os credores quirografários⁴⁸.

Assim, a sociedade entrou em insolvência e finalmente restou a ser dissolvida, o que gerou um litígio judicial entre o próprio *Aaron Salomon* e a sociedade. No entanto, tanto a *Hight Court* (juízo de primeira instância) quanto, em grau de recurso, a *Court of Appeal* deram ganho de causa à sociedade, condenando *Aaron* a pagar-lhe certa soma em dinheiro, informando cada decisão de que a sociedade seria apenas outro nome para designar o próprio *Aaron Salomon*⁴⁹.

em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigar. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁸ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p.392.

⁴⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 72.

Entretanto, a *House of Lords* (juízo de última instância) reformou, por unanimidade, esse entendimento, julgando que a sociedade havia sido validamente constituída, no instante em que a lei meramente solicitava a participação de sete pessoas para a criação de uma pessoa diversa de si mesmas. Sendo assim, não existia responsabilidade pessoal de Aaron Salomon para com os credores da sociedade e seu crédito era privilegiado⁵⁰. Nesse sentido, Fábio Ulhôa, explica que a tese reformada das instâncias inferiores repercutiu, dando origem a teoria do *disregard of legal entity*, sobretudo nos Estados Unidos, onde se formou larga jurisprudência, expandindo-se mais recentemente na Alemanha e em outros países europeus⁵¹.

Embora o tema da desconsideração tenha surgido nos tribunais norte-americanos, foi a Alemanha que mais contribuiu com a sistematização de tal teoria, tendo em vista a contribuição de diversos doutrinadores a respeito da matéria. No país germânico a expressão *disregard doctrine* é conhecida como *Durchgriff*, que significa julgar uma sociedade, levando-se em consideração os membros que ela compõe ou o patrimônio da pessoa jurídica, considerando como transparente a personalidade jurídica da sociedade⁵².

A jurisprudência sobre o *Durchgriff* surgiu por volta de 1920, consagrando a doutrina notadamente em matéria de sociedade unipessoal. Em uma das decisões daquela época, mencionadas na obra de Lamartine Corrêa de Oliveira, “o Juiz deve levar em conta as realidades da vida e o poder dos fatos mais do que as construções jurídicas, afirmando em outro julgado que quando a participação facticamente imediata apenas se ocultasse por trás das vestes jurídico-negociais, a coisa deveria prevalecer sobre a forma”⁵³.

Foi na década de 1950, que as decisões sobre desconsideração começaram a se multiplicar, momento em que os doutrinadores alemães tentavam sistematizar o conceito da teoria e seus pressupostos. Tendo em vista essa tendência

⁵⁰ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa, *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1989, p. 33.

⁵² CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵³ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

sistematizadora, baseada no fato de a Alemanha pertencer à família romano-germânica, surgiram várias correntes doutrinárias acerca da matéria que, segundo classificação de Rehbinder, extraída da obra de José Lamartine Corrêa de Oliveira, correspondem a três grandes teorias⁵⁴.

A primeira delas é a chamada teoria subjetiva, cujos defensores são Serick e Drobniq. Seus postulados básicos são a visão unitarista da pessoa jurídica e a presença do elemento subjetivo, abuso de direito e fraude, para a correta aplicação da desconsideração. A segunda teoria, chamada de “Jurisprudência dos Interesses”, enquadra a pessoa jurídica como mero símbolo, como uma ficção. Existindo um conflito entre a norma que privilegia a autonomia da pessoa jurídica e a norma que protege o interesse dos credores, deverá esta última prevalecer. A terceira teoria, encara a pessoa jurídica como um instituto de valor próprio, sem o caráter ficcionista. A pessoa jurídica estaria adstrita a determinados limites que, suplantados, caracterizaria abuso de direito⁵⁵.

No Brasil, afirma-se que a origem da teoria da desconsideração está vinculada a uma sociedade marcada por forte desequilíbrio de renda e de acesso aos bens da vida, e, ainda, por uma substancial atividade econômica, notadamente após o desaparecimento da guerra fria e o grande desenvolvimento dos meios de comunicação, o que exige do Poder Judiciário respostas rápidas para a realização da justiça, ao invés da demora para obtenção da prestação jurisdicional atrelada à ausência de elementos processuais ágeis para que se determine a decisão dos conflitos⁵⁶.

Para a plena atividade econômica, os conflitos não podem ser atrasados, sob pena de absoluta inutilidade da prestação jurisdicional. Da mesma forma, o emaranhado de leis facilita àqueles que querem se esquivar do cumprimento de suas obrigações, utilizando-se de meios fraudulentos para inadimplemento de seus

⁵⁴ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁵ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁵⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

deveres, e dificulta os honestos que cumprem com suas obrigações. É dentro desse contexto que surgiu a teoria da desconsideração, justamente para estancar as investidas do inadimplente de escapar ileso das situações que são criadas em virtude das facilidades propiciadas pela própria⁵⁷.

Na doutrina brasileira, a teoria ingressa no final dos anos 1960, numa conferência de Rubens Requião. Nela a teoria é apresentada como a superação do conflito entre soluções éticas, que questionavam a autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar os sócios, e as técnicas, que se apegavam inflexivelmente ao primado da separação subjetiva da sociedade. Requião sustentava também, a plena adequação ao direito brasileiro da teoria da desconsideração, defendendo sua utilização pelos Juízes, independentemente de previsão legal específica⁵⁸.

Sob seu aspecto conceitual, preleciona Fábio Ulhôa⁵⁹, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, não é contra a separação subjetiva entre a sociedade e os sócios. Pelo contrário, ela visa preservar o instituto, em seus contornos fundamentais, diante da possibilidade de o desvirtuamento vir a comprometê-lo.

Pela teoria da desconsideração, o juiz pode deixar de aplicar as regras da separação patrimonial entre a sociedade e os sócios, ignorando a existência da pessoa jurídica ao caso concreto, porque é necessário coibir a fraude perpetrada graças a manipulação de tais regras. Nota-se, que a decisão judicial que desconsidera a personalidade jurídica da sociedade não desfaz o seu ato constitutivo, não o invalida, nem importa sua dissolução, trata-se, apenas e rigorosamente da suspensão episódica da eficácia desse ato⁶⁰.

Nesse sentido, para evitar o uso ilícito da pessoa jurídica, Maria Helena Diniz ensina que:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credores, levantando o véu corporativo, desconsiderando a

⁵⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁵⁹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁶⁰ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 60.

personalidade jurídica num dado caso concreto, ou seja, declarando a ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, portanto, para outros fins permanecerá incólume. Com isso alcançar-se-ão pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos, pois a personalidade jurídica não pode ser um tabu que entrave a ação do órgão judicante⁶¹.

2.2 A Posituação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

O professor Fábio Ulhôa⁶² assevera que, no direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir a desconsideração da personalidade jurídica foi Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

(...)

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Entretanto, Ulhôa⁶³ nos traz outras considerações relevantes sobre o dispositivo supramencionado:

(...) Contudo, tais são os desacertos do dispositivo em questão que pouca correspondência se pode identificar entre ele e a elaboração doutrinária da teoria. Com efeito, entre os fundamentos legais da desconsideração em benefício dos consumidores, encontram-se hipóteses caracterizadores de responsabilização de administradores que não pressupõem nenhum superamento da forma da pessoa jurídica. Por outro lado, omite-se a fraude, principal fundamento para a desconsideração. A dissonância entre o texto de lei e a doutrina nenhum proveito traz à tutela dos consumidores, ao contrário, é fonte de incertezas e equívocos.

Nesse contexto, Marlon Tomazette⁶⁴ conclui da seguinte forma as críticas à redação do Código de Defesa do Consumidor, tendo como fundamento a desconsideração da personalidade jurídica:

⁶¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 256-257.

⁶² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70

⁶³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70.

Tais hipóteses não correspondem efetivamente à desconsideração, pois se trata de questão de haver imputação pessoal dos sócios ou administradores, não sendo necessário cogitar-se de desconsideração. A inclusão de tais hipóteses é completamente desnecessária pois, muito antes do CDC, já existiam dispositivos para coibir tais práticas, como os artigos 10 e 16 do Decreto 3.708/19, 117 e 158 da Lei 6.404/76 e 159 do Código Civil de 1916, que tratavam da responsabilidade pessoal dos sócios ou administradores.

O segundo dispositivo do direito brasileiro a fazer menção à desconsideração foi o artigo 18 da Lei 8.884/94 (Lei Antitruste), que atualmente encontra-se revogado pela Lei 12.529/2011:

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Com relação a este segundo dispositivo, o professor Fabio Ulhoa⁶⁵, observa que:

Em duas oportunidades, poderá verificar se a desconsideração da personalidade jurídica na tutela das estruturas livres de mercado: na configuração de infração da ordem econômica e na aplicação da sanção. Na hipótese de conduta infracional, a autonomia das pessoas jurídicas não pode servir de obstáculo. No tocante à aplicação da sanção, exemplifique - se com a hipótese da proibição de licita.

A terceira referência à teoria da desconsideração, no direito positivo brasileiro, encontra-se no artigo 4º da Lei 9.605/98, que dispõe sobre a responsabilidade por lesão ao meio ambiente. Segundo os termos do dispositivo, "poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Desta feita, não cabe criticar o legislador por confundir a desconsideração com outras figuras do

⁶⁴ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 2ª. ed. São Paulo. ATLAS S.A.2009, p. 237.

⁶⁵ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 72.

direito societário, impropriedade que incorreu ao editar o Código de Defesa do Consumidor e a Lei Antitruste⁶⁶.

Nesse contexto, surge o Novo Código Civil através da Lei 10.406/2002, de 10 de janeiro de 2002, trazendo no seu artigo 50, a teoria da desconsideração:

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.

No entanto, Fabio Ulhôa⁶⁷ defende que “o Código Civil não contempla nenhum dispositivo com específica referência à desconsideração da personalidade jurídica, porém, uma norma destinada a atender às mesmas preocupações que norteavam a elaboração da *disregard doctrine*”.

Por fim, Ulhôa, acrescenta e conclui seu posicionamento sobre a desconsideração no ordenamento jurídico e aplicação prática da seguinte forma:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou CDC), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica⁶⁸.

2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

⁶⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 73.

⁶⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 74.

⁶⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 75.

A doutrina da desconsideração, busca sobrepujar momentaneamente a personalidade jurídica da sociedade, atingindo o patrimônio do sócio, nas situações de fraude, abuso, ou simples desvio de função, satisfazendo o direito de terceiro lesado por ato da sociedade⁶⁹.

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz⁷⁰, a desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credor, declarando a ineficácia da personalidade perante determinados atos praticados, porém mantendo-a para os outros fins.

Nesse sentido, Fábio Ulhôa⁷¹ conceitua que há duas formulações para a teoria da desconsideração no direito brasileiro: a maior, pela qual o juiz é autorizado a ignorar a autonomia patrimonial das pessoas jurídicas, como forma de coibir fraudes e abusos praticados através dela, e a menor, em que o simples prejuízo do credor já possibilita afastar a autonomia patrimonial.

A teoria maior, segundo afirma Tomazette⁷², depende da desvirtuação dos fins aos quais foi criada a pessoa jurídica. Essa teoria tem 2 (duas) subdivisões, a primeira é a “Teoria Maior Subjetiva” e a segunda a “Teoria Maior Objetiva”. A “Teoria Maior Subjetiva” afirma que depende de ao menos um dos dois requisitos, a saber: fraude e abuso de direito. A “Teoria Maior Objetiva” afirma que para se desconsiderar a personalidade jurídica é necessário a confusão de patrimônio dos sócios com a empresa.

Contudo, Ulhôa⁷³ reconhece as dificuldades que a formulação subjetiva apresenta no campo das provas, quando ao demandante se impõe o ônus de provar intenções subjetivas do demandado, importando desta forma, na inacessibilidade ao próprio direito, em razão da complexidade de provas dessa natureza. Segundo a formulação objetiva, o pressuposto da desconsideração encontra-se, fundamentalmente na confusão patrimonial. Ao eleger a confusão patrimonial como pressuposto da desconsideração, a formulação subjetiva visa realmente facilitar a

⁶⁹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do direito civil*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 273.

⁷⁰ GAGLIANO, Pablo Stolze. *Novo Curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 237.

⁷¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 36.

⁷² TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 3ª, ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 64.

tutela dos interesses dos credores ou terceiros lesados pelo uso fraudulento do princípio da autonomia.

Nessa esteira, Fábio Ulhôa entende que:

(...) a formulação subjetiva da teoria da desconsideração deve ser adotada como critério para circunscrever a moldura de situações em que cabe aplicá-la, ou seja, ela é mais ajustada a teoria da desconsideração. A formulação objetiva, por sua vez, deve auxiliar na produção de prova pelo demandante. Quer dizer, deve-se presumir a fraude na manipulação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica se demonstrada a confusão entre os patrimônios dela e de um ou mais integrantes, mas não se deve deixar de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade, somente porque o demandado demonstrou ser inexistente qualquer tipo de confusão patrimonial, se caracterizada, por outro modo a fraude⁷⁴.

Nesse contexto, Marlon Tomazette preleciona acerca da formulação objetiva dispondo que:

(...) A confusão patrimonial não é por si só suficiente para coibir todos os casos de desvio da função da pessoa jurídica, pois há casos nos quais não há confusão de patrimônios, mas há o desvio da função da pessoa jurídica, autorizando a superação da autonomia patrimonial. Outrossim, há casos em que a confusão patrimonial provém de uma necessidade decorrente da atividade sem que haja um desvio na utilização da personalidade jurídica⁷⁵."

Para os adeptos da corrente que admite a subdivisão da teoria da desconsideração em maior e menor, seria esta a teoria menos elaborada, que se refere à desconsideração em toda e qualquer hipótese de execução do patrimônio de sócio por obrigação social, cuja tendência é condicionar o afastamento do princípio da autonomia da pessoa jurídica à simples insatisfação de crédito perante a sociedade. A teoria menor se contenta com a demonstração, pelo credor, da inexistência de bens sociais e da solvência de qualquer sócio, para atribuir a este a obrigação da pessoa jurídica⁷⁶.

Portanto, o único pressuposto para a aplicação da teoria menor é a simples insatisfação do crédito. A caracterização de fraude ou de abuso de direito é irrelevante para a penetração do patrimônio particular dos sócios da pessoa jurídica.

⁷⁴ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 64.

⁷⁵ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. Vol I. 3ª ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

De acordo com a teoria menor, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela⁷⁷.

A teoria menor equivale à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes. Se a formulação maior pode ser considerada um aprimoramento da pessoa jurídica, a menor deve ser vista como o questionamento de sua pertinência, enquanto instituto jurídico⁷⁸.

Para Alexandre Silva⁷⁹, deve-se entender que tal teoria não é a mais adequada, pois amplia as situações nas quais caberia a desconsideração para além da fraude ou abuso, podendo ser aplicada em casos simples de prejuízo do credor. Desta forma, não pode a teoria menor ser aplicada indiscriminadamente, sob pena de se extinguir o instituto da pessoa jurídica.

Nessa esteira, Marlon Tomazette preceitua que:

(...) não é razoável a aplicação desta teoria, mesmo não sendo a mesma aproveitada em todos os ramos do direito, pois ao praticamente ignorar a idéia de autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não está a teoria menor em consonância com a própria origem da desconsideração da personalidade⁸⁰.

Contudo, apesar de alguns doutrinadores não prestigiarem a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal utilizou deste instituto para efetuar a desconsideração, tendo por base o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, como também, a Lei de Proteção Ambiental, Lei 6.90/1991, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: JUIZADO ESPECIAL. DIREITO DO CONSUMIDOR. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXECUÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS. APLICAÇÃO DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 28 DO CDC. REQUISITOS LEGAIS SATISFEITOS. EXTINÇÃO PRECOCE DA FASE DE EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO REFORMADA. DETERMINADA A CONTINUIDADE DA EXECUÇÃO. 1. A controvérsia deve ser dirimida com atenção às normas elencadas na Lei n. 8.078/1990, pois as partes envolvidas adequam-se aos conceitos de

⁷⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

⁷⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 600.

⁷⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 139.

⁸⁰ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. São Paulo: ATLAS, 2008, p. 236.

consumidor e fornecedor nela previstos. Portanto, aplicável ao caso o disposto no artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 2. O Código de Defesa do Consumidor adota a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, sendo esta teoria mais ampla e benéfica ao consumidor do que a teoria maior (prevista no art. 50 do CC), uma vez que não exige prova de fraude ou de abuso de direito. Para essa teoria também não é necessária a prova da confusão patrimonial entre os bens da pessoa física e jurídica, bastando ao consumidor a demonstração do estado de insolvência do fornecedor, ou a de que a personalidade jurídica representa obstáculo ao ressarcimento dos prejuízos causados. Essa é a teoria adotada pelo artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 3. Sendo reconhecida a natureza consumerista da relação obrigacional e encontrando-se a parte recorrida/ré obrigada ao pagamento de quantia certa, bem como restando evidente os empecilhos impostos à parte mais vulnerável para a satisfação de sua pretensão, já que a empresa ré não possui valores depositados em suas contas bancárias, bem como mudou de endereço sem comunicação ao Juízo, estão presentes os requisitos legalmente preconizados para o levantamento do véu da personalidade jurídica, aplicando-se ao caso a teoria defendida pelo Código de Defesa do Consumidor (teoria menor). Precedentes: Acórdão nº 807920, 20140020159895DVJ, Relator: MARCO ANTONIO DO AMARAL, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 29/07/2014, Publicado no DJE: 01/08/2014. Pág.: 354; Acórdão nº 768107, 20120111193470ACJ, Relator: CARLOS ALBERTO MARTINS FILHO, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 11/03/2014, Publicado no DJE: 17/03/2014. Pág.: 330. 4. Recurso conhecido e provido. Decisão a quo reformada, determinando-se a continuidade da execução, aplicando-se a **desconsideração** da personalidade jurídica. 5. Sem custas e honorários, ante a ausência de recorrente vencido (...)⁸¹

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - MULTA AMBIENTAL - INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA DEMANDA - DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - CERTIDÃO OFICIAL DE JUSTIÇA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. O colendo STJ pacificou o entendimento de que certidão expedida por Oficial de Justiça, comprovando que a sociedade não funciona no endereço indicado, pressupõe o seu encerramento irregular. A Lei 9.605/98, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, consagrou a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica no direito ambiental, prevendo, em seu artigo 4º, a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da empresa quando for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente⁸².

⁸¹ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

⁸² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relatora: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>. Acesso em: 15 de março de 2016.

2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil

Um quadro desalentador acompanha a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no cotidiano jurídico. Ante a ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, sua aplicação vem se dando a guisa de princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito⁸³.

Devido a omissão de regramento processual de 1973, o *modus operandi* sobre como desconsiderar a personalidade jurídica se dava de forma diferente por este ou aquele Magistrado. Não raras vezes, se nota na jurisprudência a reputação da desconsideração da personalidade jurídica sem sequer ouvir as pessoas que serão responsabilizadas por tal obrigação. Nesse caso, ocorre o contraditório diferido, pois aqui o juiz primeiro decide determinada a desconsideração da personalidade jurídica, determinado a penhora dos bens dos sócios e apenas posteriormente dá ciência ao sócios, via intimação, de tal decisão. Diante de uma possível constrição patrimonial injusta, o único meio de defesa pelos sócios é o manejo de embargos de terceiros para livrar o bem da penhora.⁸⁴

Desse quadro, verifica-se que, casuisticamente, não há atendimento da cláusula geral do devido processo legal em sua dupla acepção⁸⁵. Desta forma chega-se a conclusão que: (I) há expressa agressão ao princípio do contraditório, preceituado no inciso LV do 5º art. 5º, pois há por parte de grande parte dos Magistrados o tolhimento do poder de participação da parte no processo, pois a impossibilidade da sua manifestação retira-lhe o poder de influenciar a decisum de desconsideração da personalidade jurídica.; (II) o não uso da proporcionalidade e

⁸³ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016.

⁸⁴ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁸⁵ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. pp. 53-55

razoabilidade para proferir tal decisão sem a observância dos princípios constitucionais gera uma decisão substancialmente indevida⁸⁶.

Nesse esteira, o legislador pátrio visando sanar tal quadro de insegurança jurídica, elaborou o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, prevendo um incidente processual para a desconsideração da personalidade jurídica, finalmente regulamentando seu procedimento, conforme preconiza os artigos 133 a 137:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente⁸⁷.

Para melhor compreensão do tema em análise, é necessário se fazer, a distinção entre processo incidente e incidente do processo, pois de acordo com as primeiras discussões a respeito do CPC/2015, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem sido apontado como uma espécie de incidente do processo a depender do momento em que for requerido.

⁸⁶ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. p.59.

⁸⁷ BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016.

Para Fredie Didier Júnior⁸⁸ “o processo incidente é um processo novo, instaurado em razão de um processo existente, que dele se desgarrar, mas nele produz efeitos”. É processo que nasce, que se origina de um processo existente, mas que dele se aparta para adquirir vida própria. O processo incidente gera a constituição de uma nova relação jurídica processual, visa provimento jurisdicional que de alguma forma influa sobre esse ou seu objeto. São exemplos de processo incidente previsto no CPC/2015: a) embargos de terceiro (artigos. 674 e segs.); b) a oposição, que a partir da nova lei instrumental, deixou de ser uma das espécies de intervenção de terceiros, como ocorria com o CPC/1973, convertendo-se, a partir de agora em uma das espécies dos procedimentos especiais, com acento nos artigos 682 a 686.

Ainda segundo em Didier Júnior⁸⁹, “o incidente do processo é processo novo, que de modo não necessário surge de um processo já existente, e a ele se incorpora, tornando-o mais complexo.” São exemplos de incidente do processo previsto na Lei 13.105 de 16 de março de 2015: a) alegação de suspeição ou impedimento do juiz; b) incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987) e, c) o conflito de competências (artigos 951 a 959).

Consoante se depreende da leitura da nova codificação, nota-se que tal incidente está bem sintetizado na nova codificação e percebe-se a preocupação do legislador em pacificar questões antes problemáticas que variam desde o momento da propositura do incidente, até quem de fato detém legitimidade ativa para sua proposição. Quanto aos legitimados, prevê o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que o incidente será instaurado a pedido da parte. Ademais, o Ministério Público também terá legitimidade caso haja quando agir como parte ou como custos legis⁹⁰.

A nova legislação esclarece ainda que tal incidente será cabível em todas as fases do processo de conhecimento bem como da execução, seja esta judicial ou extrajudicial e terá formato de incidente processual, correndo em autos apartados e

⁸⁸ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 476.

⁸⁹ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. pp. 476-477.

⁹⁰ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

recebendo novo número de processo. A instauração do mesmo terá o condão de suspender o processo principal. Vale a ressalva que se tal incidente for ventilado em peça procedimental inaugural, não há o que se falar em instauração de incidente, procedendo-se tão somente a citação do sócio ou da pessoa jurídica⁹¹.

Ao prever que, instaurado o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para manifestar-se e requerer as provas no prazo de quinze dias. O artigo 135, do Novo Código de Processo Civil, consagrou a existência do contraditório tradicional, exigindo a intimação e oportunidade de manifestação dos sócios e da sociedade antes de ser proferida a decisão⁹².

Nesse trafegar Humberto Theodor Jr. preleciona que:

O princípio do contraditório receberá do CPC/2015, uma nova significação, “passando a ser entendido como direito de participação na construção do provimento, sob a forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões⁹³.”

Contudo, Daniel Amorim Assumpção⁹⁴, registra que a previsão legal que exige o contraditório tradicional não afasta peremptoriamente o contraditório diferido na desconconsideração da personalidade jurídica, apenas tornando-o excepcional. Com isso, sendo preenchidos os requisitos típicos da tutela de urgência e do pedido de antecipação dos efeitos da desconconsideração da personalidade jurídica, será admissível a prolatação da decisão antes da intimação dos sócios e da sociedade.

No tocante ao sistema recursal, Fredie de Didier Jr⁹⁵. ensina que: “o incidente será resolvido por decisão interlocutória, impugnável por agravo de instrumento nos termos do art. 1015, inc. IV, do CPC/2015”. Contudo, se a decisão for proferida por relator, o agravo será o interno, conforme artigo. 136, § único, do CPC/2015. Por fim,

⁹¹ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkiana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁹² NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 144.

⁹³ THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

⁹⁴ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 145.

⁹⁵ DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. I, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 521.

caso o juiz decida o incidente por meio de sentença, o recurso cabível será o de apelação, artigo. 1022, CPC/2015.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Em se tratando de sociedade de responsabilidade limitada, a regra geral é de irresponsabilização de seus dirigentes pelas obrigações tributárias por ela devidas, as quais deverão ser adimplidas, em princípio, com o patrimônio societário, distinto de seus sócios. Assim, os atos regulares de gestão dos sócios gerentes de uma sociedade limitada não têm o condão de vinculá-los pessoalmente, em razão de materializarem órgão próprio da pessoa jurídica, essa sim considerada responsável perante terceiros pelas ações exercidas por intermédio de seus administradores⁹⁶.

Entretanto, o Código Tributário Nacional em sua Seção III – intitulada “Responsabilidade de terceiros” insere verdadeira exceção ao princípio da autonomia patrimonial e de limitação da responsabilidade dos sócios na sociedade limitada. Trata-se da norma contida no art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Historicamente, a criação desse artigo vincula-se à época do Regime Militar, como meio de evitar a evasão fiscal, prevendo, para tanto, a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado pelas dívidas contraídas em nome da sociedade, desde que, *conditio sine qua non*, tenham incorrido nas hipóteses de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social⁹⁷.

Com efeito, a polêmica quanto à aplicação e interpretação desse dispositivo legal habita na jurisprudência brasileira desde a época em que a competência para o julgamento de questões infraconstitucionais era do STF e, segundo aponta

⁹⁶ CAMPINHO, Sérgio. *O Direito de Empresa à luz do novo Código Civil*. 8ª. ed. rev. e atual. de acordo com a Lei Complementar nº. 123/2006 e com a Lei Ordinária nº. 11.382/2006. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 132.

⁹⁷ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 84.

MORAES⁹⁸ se deve, essencialmente, ao fato de que “esta é a regra que autoriza, de maneira expressa, que não seja observado nenhum dispositivo de limitação da responsabilidade dos administradores, autorizando-se o Fisco a adentrar em seu patrimônio pessoal para que seja adimplida uma obrigação de cunho tributário”.

Outro ponto de dissonância que será abordado no presente capítulo versará sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica, quando os seus representantes cessam à atividade empresária sem a necessária comunicação aos órgãos competentes, ocasionando lesão os interesses de terceiros, como também infração a lei. Nesse contexto serão abordados os posicionamentos doutrinários e jurisprudências acerca do fundamentação da dissolução irregular em relação ao artigo 135, inciso, III, artigo 134, Inciso VII e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Por derradeiro, será abordado o âmbito de incidência do redirecionamento da execução fiscal sob o seu aspecto temporal.

3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

Preconiza o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que “são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado”.

Desta forma, para ser legítima a responsabilização, devem concorrer, simultaneamente, os seguintes requisitos: (I) o sócio deve ocupar o cargo de direção, gerência ou representação da sociedade comercial; (II) o sócio deve ter, deliberadamente, incorrido na prática de atos classificados como contrários à lei ou ao contrato social; e (III) a sua atuação irregular deve ter originado uma obrigação tributária em desfavor da pessoa jurídica. Contudo, a doutrina e a jurisprudência não têm oferecido uma interpretação uniforme para os elementos que caracterizam a responsabilidade encartada no referido dispositivo, sobretudo no que concerne à atribuição de sentido à expressão “infração à lei”.

⁹⁸ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 85.

Sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer nº 55/2009, publicado em 14 de janeiro de 2009, dispôs:

O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocada a afirmação de que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos⁹⁹.

Segundo assevera Machado¹⁰⁰, do ponto de vista subjetivo, a simples condição de sócio da pessoa jurídica, não provoca a responsabilidade tributária do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, devendo o suposto responsável preencher, necessariamente, a condição de gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica. Sobre o seu aspecto objetivo a problemática reside em determinar quais atos podem ser classificados como abusivos ou ilegais e, por via de consequência, caracterizar a responsabilidade tributária do administrador.

Nessa esteira, Carvalho¹⁰¹ propõe com precisão a definição dos atos que podem ser enquadrados em cada uma das expressões mencionadas no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para o jurista, o administrador que comete atos com excesso de poderes é aquele que, “investido nos poderes de gestão da sociedade, pratica algo que extrapole os limites contidos nos contratos sociais”. De outra banda, “tem -se infração à lei quando se verifica o descumprimento de prescrição relativa ao exercício da Administração”, ao passo que a infração do contrato social ou do estatuto “consiste no desrespeito à disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária”.

⁹⁹ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em: [vhttp://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009](http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009). Acesso em 16.04.2016.

¹⁰⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

¹⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

Nesse trafegar, Luciano Amaro¹⁰², ressalta, ainda, que muitas hipóteses se enquadram em mais de uma das situações previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional, de modo que “um ato praticado com excesso de poderes pode violar, a um só tempo, o estatuto e a lei, da mesma forma que um ato ilegal certamente não será praticado no exercício de poderes regulares”. De qualquer sorte, tem-se que a questão mais complexa e carente de estudo consiste, precisamente, no significado conferido à denominada “infração à lei” a que se refere o artigo em exame.

No que concerne a espécie da responsabilidade atribuída ao sócio-gerente aos atos elencados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Sacha Coêlho, define a responsabilidade como pessoal e objetiva:

A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta má-fé (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos II e III (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco¹⁰³.

Para Aliomar Baleeiro¹⁰⁴, a responsabilidade definida pelo art. 135 configura hipótese de responsabilidade por substituição, já que as pessoas elencadas pelo citado dispositivo do Código Tributário Nacional passam a ser os responsáveis no lugar do contribuinte. Eis a lição do renomado doutrinador: “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 contribuinte¹⁰⁵.”

Na opinião de Luciano Amaro¹⁰⁶, esse dispositivo legal exclui a figura do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária, ao dispor que o executor do ato

¹⁰² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 354.

¹⁰³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 628.

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. atualizada Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

responda “pessoalmente”. A responsabilidade pessoal deve ter o sentido “de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’”. Não se trata, assim, de responsabilidade subsidiária ou solidária do terceiro. Somente o terceiro responde, de forma pessoal.

De qualquer forma, o Superior Tribunal de Justiça tem pacificado o entendimento que só é possível o redirecionamento da execução fiscal, quando a situação fática ensejar poderes de gerência e administração, como também, os requisitos autorizadores dos enxertados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tais como: excesso de poderes, infração a lei ou ao estatuto, conforme é observado nos julgados abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, aplicando esse entendimento, apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, assentou que foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo à sócia agravante. 3. A pretensão de simples reexame de provas escapa da função constitucional deste Tribunal, nos termos da Súmula 7 do STJ. Agravo regimental improvido¹⁰⁷.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO MINORITÁRIO SEM PODERES DE GERÊNCIA. REDIRECIONAMENTO. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem indeferiu o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio cujo nome consta da CDA, ao fundamento de que o sócio era minoritário e não detinha poderes de gerência. 2. Agravo Regimental não provido¹⁰⁸.

Face ao exposto, a doutrina predominante tem apontado que o simples descumprimento de preceito legal não é causa capaz de ensejar, indiscriminadamente, a responsabilidade tributária do administrador. É, nesse contexto, precisamente, que se inseriu a controvérsia acerca de o simples

¹⁰⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

¹⁰⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo m Recurso Especial: http Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

inadimplemento, enquanto infração à lei, ser, ou não, suficiente para atrair a incidência do art. 135 do Código Tributário Nacional.

3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal

A responsabilização dos sócios - gerentes pela prática dos atos arrolados no art. 135 do Código Tributário Nacional pode dar -se nas seguintes circunstâncias distintas: (I) Execução contra pessoa jurídica, quando não consta o administrador como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa; (II) Execução apenas contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa; e (III) Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa. Dependendo do momento em que se pretende a responsabilização e da forma como foi constituída a Certidão de Dívida Ativa, a atribuição do ônus probatório é diversa.

No primeiro caso, trata-se da hipótese clássica de alteração do polo passivo da execução fiscal. Nela, a execução inicialmente é proposta contra a pessoa jurídica inserida na Certidão da Dívida Ativa, e, posteriormente, é redirecionada para os sócios ou administradores, sócios ou não, que não estão inscritos como responsáveis na mencionada Certidão¹⁰⁹.

O problema desse tipo de redirecionamento é o ônus da prova, já que cabe à Fazenda Pública comprovar o dolo (art. 135 do CTN) ou a culpa (art. 134 do CTN) para possibilitar o redirecionamento, pois o mero inadimplemento da obrigação da pessoa jurídica não são motivos de validade para a alteração da sujeição passiva na execução¹¹⁰.

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal foi o primeiro a abordar a interpretação conferida ao art. 135 do Código Tributário Nacional, ao consagrar a possibilidade de redirecionamento contra o sócio-gerente, mesmo que

¹⁰⁹ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁰ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

seu nome não estivesse indicado na CDA (Certidão da Dívida Ativa¹¹¹), consoante ilustra o seguinte julgado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. APLICAÇÃO DO ART. 568, V, DO CPC ÀS PESSOAS REFERIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. Situação em que podem ser citadas e terem seus bens penhorados. Pode a penhora recair sobre bens de sócio de sociedade limitada que desaparece sem deixar vestígios de seus próprios bens, ou prova de sua dissolução regular¹¹².

Posteriormente, em 2005, o Superior Tribunal de Justiça veio a materializar a orientação da Corte a respeito da matéria, delineando, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 702.232, a possibilidade de inserção no polo passivo da execução fiscal, o sócio-gerente não constante na CDA, conforme julgado abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. 1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. 2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80. 3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio gerente na CDA como corresponsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. 4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como corresponsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. 5. Embargos de divergência providos¹¹³.

¹¹¹ MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 91.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

Nesse sentido, assevera artigo 5º da Portaria PGFN nº 180, de 2010, que estabelece a hipótese de ajuizamento execução fiscal sem que esteja inserido na Certidão de Dívida Ativa da União o responsável tributário, devendo, o Procurador da Fazenda Nacional, munido da documentação comprobatória requerer judicialmente a inclusão do administrador ou sócio na referida Certidão.

Art. 5º - Ajuizada a execução fiscal e não constando da Certidão de Dívida Ativa da União o responsável solidário, o Procurador da Fazenda Nacional responsável, munido da documentação comprobatória, deverá proceder à sua inclusão na referida certidão.

Parágrafo único. No caso de indeferimento judicial da inclusão prevista no caput, o Procurador da Fazenda Nacional interporá recurso, desde que comprovada, nos autos judiciais, a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 2º desta Portaria¹¹⁴.

Todavia, Franco, assevera que o redirecionamento da *actio executiva* nos termos que vem sendo apregoado pelos Tribunais e pela grande maioria da doutrina, gera mitigação do direito a defesa do sócio-gerente:

De fato, a responsabilidade tributária deriva de ato ilícito praticado pelo sócio -gerente, nos termos do art. 135 do CTN, ato ilícito que deve ser apurado em processo administrativo no qual a Administração oferecerá obrigatoriamente direito de defesa àquele que acusa de agir em infração de lei, contrato social ou estatuto. Daí se infere que a discussão sobre a atitude do sócio-gerente, se ele agiu ou não dentro da normalidade legal e convencional, não pode ser feita no bojo do processo de execução, que só admite forma mitigada de contraditório¹¹⁵.

No tocante ao redirecionamento da execução fiscal contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa e Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, entendem que presunção relativa milita em favor do Fisco, cabendo ao sócio ônus de provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista que a Certidão da Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, conformes julgados abaixo:

¹¹⁴ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:< <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁵ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 249.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA EXECUTADA. SÓCIO-GERENTE. NOME NA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. TEMA JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. O STJ assentou sua jurisprudência no sentido de que, constando o nome dos sócios na CDA, tal como no caso dos autos, é possível o redirecionamento da execução, cumprindo a eles o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN - que não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Precedente: REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 1.4.2009, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC. Agravo regimental improvido¹¹⁶.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REFORMA DA SENTENÇA DE MÉRITO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA OS SÓCIOS. NOME DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 135 DO CTN. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.02.2010. O exame da alegada ofensa ao art. 5º, XXXV, LIV e LV, da Constituição Federal, dependeria de prévia análise da legislação infraconstitucional aplicada à espécie, o que refoge à competência jurisdicional extraordinária, prevista no art. 102 da Constituição Federal. Divergir do entendimento do Tribunal a quo acerca do redirecionamento da execução para o sócios da empresa executada promovida pelo Estado demandaria a análise de normas infraconstitucionais e da moldura fática dos autos. Na hipótese, consta a indicação do nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa - CDA que nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN preencheu os requisitos indispensáveis e essenciais de validade, razão pela qual não há falar em exclusão de responsabilidade dos sócios da empresa executada. Precedentes. Agravo regimental conhecido e não provido¹¹⁷.

Contudo, essa prática tem sido alvo de severas críticas por parte da doutrina, que reconhece como inviável a inclusão do sócio-gerente na CDA, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional, sem que antes, haja a possibilidade de contraditório prévio em processo administrativo, conforme entendimento de Franco:

Em casos nos quais a Administração imputa a prática de ato ilícito cometido pelo sócio-gerente para dele cobrar os tributos devidos pela sociedade da qual ele faz parte, tal cobrança só pode vir a acontecer se precedida de processo administrativo em que fique demonstrada essa responsabilidade; ou seja: em processo administrativo no qual se exiba o ato ilícito praticado pelo sócio -gerente. Caso contrário, não há como admiti-lo no polo passivo

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em:< <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

da execução fiscal, ainda que figure na CDA. Noutras palavras: é ilegal a inclusão do sócio -gerente na CDA, caso não haja processo administrativo no qual a Administração tenha demonstrado a ilicitude de ato seu que tenha dado ensejo à incidência do art. 135 do CTN¹¹⁸.

Ademais, a necessidade de individuação do devedor e dos eventuais corresponsáveis figura entre os requisitos essenciais do termo de inscrição, não só na Lei nº. 6.830/1980, artigo 2º, § 5, inciso I, como também, no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 202, inciso I, estabelece que o termo de inscrição da dívida ativa deverá indicar obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis.¹¹⁹

3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ

A dissolução da sociedade obedece a uma ordem lógica, que prevê, em primeiro lugar, a dissolução-ato, veiculada por sentença judicial ou pela decisão assemblear, ou ainda pelo distrato quando se tratar de comum acordo nas sociedades limitadas. A primeira fase se conclui com o registro do instrumento dissolutório na Junta Comercial. A sociedade então dissolvida entra em liquidação, que representa a fase de solução de pendências obrigacionais, como o pagamento de credores e a cobrança dos devedores. Assim, encerrada a liquidação, começa a fase da partilha do patrimônio líquido remanescente, o qual é dividido entre os sócios¹²⁰.

A dissolução irregular possui essa denominação, porque a sociedade simplesmente fecha as portas, para de atuar, paralisa as atividades sem a devida formalização, e por conseguinte não dá baixa no Registro Empresarial¹²¹.

No começo dos anos 90, o Superior Tribunal Justiça protagonizou o entendimento de que a dissolução irregular seria reconhecida como verdadeira

¹¹⁸ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 250.

¹¹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 63.

¹²⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

¹²¹ MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

espécie de causa ensejadora de responsabilização, nos moldes do art. 135, III do Código Tributário Nacional, conforme o julgado do Recurso Especial nº 7.745/SP, abaixo transcrito:

EMENTA: Execução fiscal. ICM. Embargos. Sociedade por quotas. Responsabilidade do sócio-gerente. O sócio-gerente, de acordo com o art. 135 do CTN, é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei, considerando-se como tal a dissolução irregular da sociedade, sem o pagamento dos impostos devidos. Recurso provido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991)¹²²

No julgamento supramencionado, o Ministro Relator Ilmar Galvão, teve como parâmetro o Recurso Extraordinário de nº 96.607-2/RJ, do Supremo Tribunal Federal, julgado na oportunidade pelo Ministro Soares Muñoz, consoante ementa abaixo:

Verificada a infração resultante do desaparecimento do sociedade, sem a prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas fiscais, a espécie se situa no art. 135 (caput) do Código Tributário Nacional, com a conseqüente responsabilidade pessoal do sócio-gerente, “ex vi” do inc. III do mencionado dispositivo¹²³.

Nesse contexto, especificamente, no ano 2010, devido a grande repercussão da matéria e aplicação reiterada desse entendimento pelos julgadores, foi editada a Súmula 435, pelo Superior Tribunal de Justiça que descreve: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”¹²⁴.

O precedente judicial que embasou a aludida Súmula é de 18 de abril 2005, relativo ao julgamento do Recurso Especial nº. 738.502, quando o Ministro Luiz Fux

¹²² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

firmou o entendimento de que a não localização da empresa executada é suficiente para indicar sua dissolução de forma irregular:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004. 2. In casu, consta dos autos certidão lavrada por Oficial de Justiça (fl. 47 verso), informando que, ao comparecer ao local de funcionamento da empresa executada, o mesmo foi comunicado de que esta encerrara as atividades no local a mais de ano, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução. 3. Ressalva do ponto de vista no sentido de que a ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial provido, para determinar o prosseguimento da ação executória com a inclusão do sócio-gerente em seu pólo passivo¹²⁵.

Desta forma, se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na Junta Comercial, sem comunicar onde está operando, será considerado presumidamente a dissolução irregular.

Nesse contexto, delineou-se o entendimento no sentido de que a mera certidão do Oficial de Justiça, dando conta de que a empresa deixou de funcionar no endereço constante de seus cadastros, é suficiente para legitimar o redirecionamento da execução fiscal¹²⁶. Desta forma, o referido documento tornou-se quase prova por excelência para a responsabilização dos sócios-gerentes nos casos em que se alega o irregular encerramento das atividades societárias:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. INSUCESO. EMPRESA QUE NÃO MAIS FUNCIONA NO ENDEREÇO CONSTANTE DOS REGISTROS OFICIAIS. CERTIDÃO LAVRADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA 435/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. I. Consoante a jurisprudência do STJ, "em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça

¹²⁵ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça, Recurso Especial nº 738.502/SC. Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 14/11/2005. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁶ ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60

a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (*juris tantum*) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN. Precedentes: EREsp 852.437/RS, Primeira Seção. Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.10.2008; REsp 1343058/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 09.10.2012", constituindo "obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade. Precedente: EREsp 716412/PR, Primeira Seção. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 12.9.2007" (STJ, REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/12/2013). II. De aplicar-se, na hipótese vertente, à luz dos balizamentos estabelecidos, os dizeres da Súmula 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". III - Agravo Regimental improvido¹²⁷.

Nada obstante, trata-se, na hipótese, de presunção *juris tantum*, isto é, presunção relativa, na qual se admite prova em contrário. Logo, nada impede que o sócio, depois de citado, ingresse com o recurso cabível, comprovando, por exemplo, eventual atividade da empresa ou a sua regular dissolução, provas cuja obtenção não apresenta elevado grau de dificuldade¹²⁸.

Nesse sentido, seguem abaixo, o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial), como também, através da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (Agravo de Instrumento de nº 2019637-15.2014.8.26.0000):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. A não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção *iuris tantum* de dissolução irregular. Possibilidade de responsabilização do sócio-gerente a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Entendimento sufragado pela Primeira Seção desta Corte nos EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08. 2. Embargos de divergência conhecidos em parte e providos¹²⁹.

¹²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁸ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO O redirecionamento da execução fiscal à pessoa do sócio mostra -se cabível pela simples constatação de encerramento irregular das atividades exercidas pela empresa executada - inteligência do art.135, III, do CTN presunção (iuris tantum) de dissolução irregular, diante da certidão do oficial de justiça no sentido de atestar a alteração do endereço da sede empresarial sem prévia comunicação à JUCESP - aplicação do Enunciado nº 435, da Súmula do Colendo Superior Tribunal de Justiça –decisão reformada. Recurso provido¹³⁰.

Quanto à presunção de dissolução irregular com base unicamente no retorno negativo da carta de citação com aviso de recebimento (A.R.), o Superior Tribunal de Justiça, com também o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, tem firme entendimento no sentido de que esse documento, por si só, não autoriza o redirecionamento, tendo em vista que os funcionários dos correios não gozam de fé pública:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART 535, III, DO CPC - INOCORRÊNCIA - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - CARTA CITATÓRIA - AVISO DE RECEBIMENTO DEVOLVIDO - INDÍCIO INSUFICIENTE PARA EVIDENCIAR DISSOLUÇÃO IRREGULAR.1. Não há violação do art. 535 III, do CPC quando o tribunal de origem implicitamente emite juízo de valor sobre a tese do recurso especial.2. Esta Corte firmou o entendimento de que a mera devolução de aviso de recebimento sem cumprimento não basta à caracterização de dissolução irregular. Precedentes.3. Recurso especial não provido¹³¹.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTA CITATÓRIA. AVISO DE RECEBIMENTO NEGATIVO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INDÍCIO INSUFICIENTE. I. O STJ, no julgamento do REsp 1101728/SP, na sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da

<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637-15.2014.8.26.0000. 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. II. A mera devolução da citação por aviso de recebimento pela EBCT não é indício suficiente para caracterizar a dissolução irregular da sociedade, uma vez que os Correios não são órgãos da Justiça e não possuem fé pública. III. Hipótese em que não há nos autos certidão de Oficial de Justiça, atestando que a empresa não mais existe. Essa certidão é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. IV. Descabe a aplicação da Súmula 435/STJ, que será admitida na hipótese de confirmação, pelo Oficial de Justiça, a não localização da pessoa jurídica, no endereço fiscal. V. Agravo de instrumento a que se nega provimento¹³².

Desta forma, infere-se que a dissolução irregular da pessoa jurídica tem como consequência o redirecionamento da execução fiscal em desfavor dos sócios-gerentes/administradores, contudo, essa presunção não é absoluta, admitindo-se prova em contrário.

3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular

O fundamento legal da responsabilidade do sócio-gerente, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica apresenta-se na doutrina e jurisprudência como uma incerteza conceitual. Existe, contudo, o entendimento predominante, com base no qual a dissolução irregular da empresa é considerada infração à lei, para os fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Entretanto, existe uma corrente minoritária que defende como correta a aplicação do inciso VII do art. 134 do Código Tributário Nacional, e, ainda, os que sustentam que a responsabilização do administrador pela dissolução irregular se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade executada.

No que tange ao artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência e a doutrina de forma majoritária, inserem a responsabilidade do administrador, justificando que o encerramento indevido da empresa sem o pagamento de tributos, caracteriza infração a lei, nos termos do referido dispositivo. A infração residiria, fundamentalmente, no descumprimento de dever legal atribuído

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

ao sócio- gerente ou administrador, o qual, nos casos de eventual dissolução, é responsável por promover a regular liquidação da pessoa jurídica, realizando o ativo, pagando o passivo e rateando o remanescente entre os sócios.

Nesse sentido, para evitar o redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da pessoa jurídica e conseqüente invasão no patrimônio pessoal do sócio-gerente, o Código Civil Brasileiro elenca nos seu artigo 1.103, quais os deveres impostos pelos liquidantes para a regularidade do procedimento dissolutório:

Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

- I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;
- II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;
- III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;
- IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;
- V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;
- VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;
- VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;
- VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;
- IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação¹³³.

Na dissolução desacompanhada de liquidação regular a iniciativa fiscal recebe reforço adicional, pois, além da suposta infração da lei tributária, haverá também desobediência às normas societárias, que impõem a realização desse procedimento para que a sociedade possa ser considerada extinta¹³⁴.

¹³³ BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹³⁴ LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p.111

A qualificação da dissolução irregular enquanto infração à lei, portanto, é contemplada por diversos diplomas legais extratributários, conforme demonstra o ensinamento de Coêlho¹³⁵:

Fosse essa lei [tributária] o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).

No âmbito jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça, de forma majoritária entende que a dissolução irregular da pessoa jurídica constitui infração a lei, razão pela qual infere-se legítima a responsabilidade pessoa dos sócio-gerente/administrador com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO SUFICIENTE. 1. "Em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (juris tantum) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN" (REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17.12.2013). 2. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu, com base na certidão do Oficial de Justiça, que a empresa não exerce atividades no local diligenciado (seu domicílio informado à Receita Federal e/ou Junta Comercial), mas entendeu necessária a apresentação de prova concreta da dissolução irregular. 3. Recurso Especial provido¹³⁶.

Entretanto, apesar do entendimento pela maior parte da doutrina e da jurisprudência, acerca da dissolução irregular da pessoa jurídica, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem aplicado forte ressalva à aplicação do artigo 135, do Código Tributário Nacional no caso de dissolução irregular, consoantes julgados abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO

¹³⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 631

¹³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-esp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

CARACTERIZADA. 1. A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas, prevista no art. 135 do CTN, não é objetiva, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas. 2. A dissolução irregular da pessoa jurídica vem sendo admitida, pela jurisprudência, como fundamento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente que a administrava quando de sua extinção de fato, mas não tem suporte no art. 135 do CTN, que só cuida da responsabilidade por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não abrangendo, portanto, ações ou omissões posteriores ao nascimento da obrigação tributária. 3. A dissolução irregular da pessoa jurídica pode atrair a responsabilidade de seu administrador com fundamento no art. 10 do Decreto 3.708/1919, segundo o qual "os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei". 4. É dever da pessoa jurídica, em hipótese de extinção, promover sua regular liquidação de acordo com os parâmetros legais, que protegem os interesses dos sócios e dos credores. A ausência dessas formalidades autoriza presumir que ocorreu dissipação dos bens da sociedade, em prejuízo dos credores, justificando o direcionamento da execução contra o administrador omissor. 5. Hipótese em que ausentes elementos concretos para se afirmar ter havido a dissolução irregular da executada, fundamento do pedido de redirecionamento. 6. Agravo não provido¹³⁷.

Outra corrente, embora minoritária, preleciona que dissolução irregular consiste, fundamentalmente, em omissão dos sócios quando da liquidação da sociedade de pessoas, cuja imputação é feita pelo art. 134, VII, do Código Tributário Nacional:

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:
(...)
VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas¹³⁸.

Nesse contexto, Filippo assumindo a posição do artigo 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional, assevera que:

Ora, o art. 134, VII, do CTN trata exatamente de dissolução irregular de sociedade, pois, evidentemente, se a dissolução fosse regular, não restariam tributos a pagar. Assim, percebe-se que a dissolução de sociedade somente pode ser enquadrada no art. 134 do CTN. (...) Além disso, para que seja aplicado o art. 135 do CTN, é imperioso que o crédito tributário decorra do ato ilícito, o que nunca será o caso da dissolução

¹³⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹³⁸ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

irregular, ato jurídico que jamais dará ensejo ao nascimento de uma obrigação tributária¹³⁹.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça, embora assuma na grande maioria de seus julgados a posição majoritária (dissolução irregular com fundamento no artigo 135 do CTN), como também, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, já reconheceram, em determinadas situações, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do CTN quanto no art. 135. A adoção de um entendimento quase que híbrido revela a atual imprecisão conceitual do tema na jurisprudência pátria, conforme demonstra os julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES. 1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08). (...) 5. Recurso especial improvido¹⁴⁰.

EMENTA: Execução Fiscal. Não encontrada a pessoa jurídica no endereço indicado às autoridades administrativas, registrado na Junta Comercial, há presunção da dissolução irregular da empresa, o que justifica a integração dos sócios e administradores no pólo passivo da execução fiscal, com amparo nos artigos 134, VII c/c art. 135, ambos do CTN, independentemente de não constarem seus nomes na certidão da dívida ativa. Agravo improvido¹⁴¹.

A dissolução irregular da sociedade empresária com fundamento no instituto da desconsideração da personalidade jurídica, esbarra em posicionamentos que vez por hora, acabam restringindo sua aplicação. A desconsideração da personalidade jurídica, como visto, encontra-se positivada em diversos diplomas legais (Código

¹³⁹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 345.

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-esp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹⁴¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, < <http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979> >. Acesso em: 19 de abril de 2016.

Civil, Lei 10.406/2002, Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, Código de Defesa do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90) e tem por fundamento a afetação do patrimônio privado do sócio, que utiliza a sociedade de forma fraudulenta ou abusiva.

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, existindo uma certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal¹⁴².

Nesse sentido, contrário a aplicação da teoria no Direito Tributário, assevera Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível¹⁴³”. O autor justifica sua posição tendo por parâmetro o princípio da legalidade tributária em sentido estrito: “no Direito Tributário, a desfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade”¹⁴⁴.

Contrariando esse entendimento, podemos mencionar o posicionamento de Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto¹⁴⁵.

¹⁴² BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 62

¹⁴³ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 108.

¹⁴⁴ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 115.

¹⁴⁵ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. *A desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin. 2007.p. 207 e 222.

Por outro lado, existem outras correntes doutrinárias, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário, entretanto em sede de grupo de empresas, conforme preleciona Koury:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar -se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário¹⁴⁶.

Gilberto Gomes Bruschi¹⁴⁷ compartilha o entendimento de que o artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, bem como o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, não raras vezes, tem concebido o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e a dissolução irregular, como “expressa previsão legal de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, desta forma tem aplicado, com a nomenclatura alternativa de redirecionamento, conforme ilustra os seguintes julgados:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO CONTRA O QUAL NÃO SE COMPROVOU INDÍCIO DE GESTÃO FRAUDULENTA. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao

¹⁴⁶ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 158.

¹⁴⁷ BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 63.

estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. 2. A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. 3. O indício de dissolução irregular da sociedade não é, por si só, apto a ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, pois a aplicação do art. 50 do CC depende da verificação de que a personalidade jurídica esteja sendo utilizada com abuso de direito ou fraude nos negócios e atos jurídicos. Agravo regimental improvido¹⁴⁸.

EMENTA; AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA CONTRA O CORRESPONSÁVEL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO REGISTRADO. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. 1. A falta de localização da empresa executada pelo Poder Judiciário e/ou o registro de inatividade dela em Junta Comercial legítima (m) a desconsideração de sua personalidade jurídica e o redirecionamento da cobrança de dívida tributária contra seu sócio gerente, para o qual passa, então, o ônus da prova de ausência de gestão culposa/dolosa em prejuízo da Fazenda Pública. 2. Está presente o elemento probatório suficiente à desconsideração da personalidade jurídica da empresa, pois há uma certidão expedida por Oficial de Justiça a declarar, em maio de 2009, que o prédio onde ela deveria estar funcionando se encontrava fechado há quase seis meses. Agravo de instrumento provido¹⁴⁹.

3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente

A discussão acerca do efetivo alcance da responsabilidade tributária dos sócios gerentes, na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária, tem configurado diversas interpretações na teoria e na jurisprudência pátria. A problemática reside de acordo com a concepção temporal do ilícito cuja imputabilidade se atribui ao sócio-gerente/administrador da sociedade empresária.

O Superior Tribunal de Justiça não oferece uma orientação uníssona a respeito da matéria, sendo possível identificar, em linhas gerais, a adoção de três entendimentos distintos para a aferição do sócio responsável nesses casos: (i) responsabilização deve atingir apenas o sócio-gerente à época dos fatos geradores da obrigação tributária; (ii) o redirecionamento deve recair tão somente sobre o

¹⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

¹⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

sócio- gerente contemporâneo à dissolução irregular da pessoa jurídica; e (iii) a responsabilidade tributária é imputada ao sócio que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular.

Em relação aos sócios-gerentes à época dos fatos geradores, preconizam os artigos 113 à 115, do Código Tributário Nacional:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal¹⁵⁰.

Desta feita, decorre a orientação segundo a qual a responsabilização pela dissolução irregular deve atingir apenas o sócio-gerente contemporâneo à ocorrência dos fatos geradores. Destarte, não pode ser reconhecida a responsabilidade de sócio que ingressou no quadro societário depois de ocorrido o fato que desencadeou o nascimento da obrigação que se pretende cobrar¹⁵¹, conforme observa-se nos seguintes julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO - GERENTE. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR OCORRIDO À ÉPOCA EM QUE O SÓCIO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. 1. Discute-se nos autos a possibilidade de redirecionamento de execução fiscal contra sócio-gerente da empresa irregularmente dissolvida. O agravante alega, em síntese, que o fato de ter se retirado da empresa antes de sua dissolução irregular obsta o redirecionamento da execução fiscal contra ele, a despeito de que integrava o quadro societário da sociedade à época do fato gerador. 2. A irrisignação do agravante vai de encontro ao entendimento já pacificado por esta Corte no sentido de que a dissolução irregular da sociedade, fato constatado pelo acórdão recorrido, autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador. Dessa forma, independentemente de constar ou não da CDA o nome do sócio alvo do

¹⁵⁰ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹⁵¹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 340.

redirecionamento da execução, é lícita a inclusão dele no pólo passivo da ação executiva. 3. Agravo regimental não provido¹⁵².

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - FATO GERADOR ANTERIOR AO INGRESSO DO SÓCIO NA EMPRESA - REDIRECIONAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa. 2. "O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). 3. Recurso especial provido, para afastar a responsabilização do administrador por débitos contraídos anteriormente à sua administração à frente da empresa executada¹⁵³.

No tocante a responsabilidade do sócio-gerente à época da dissolução irregular, têm-se o entendimento, segundo assevera Filippo¹⁵⁴, aquele contemporâneo a ocorrência, ou seja, é necessário a permanência do sócio no quadro social no momento do ilícito.

O Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado, proferido pelo Ministro Mauro Campbeel Marques, no Recurso Especial de nº 1525500/SC, 2014/0291235-3, interposto pela Fazenda Nacional, reformou o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, possibilitando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente contemporâneo a dissolução irregular, sendo irrelevante a data da ocorrência do fato gerador, consoante ementa abaixo:

¹⁵² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

¹⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁴ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

EMENTA:RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.500 - SC (2014/0291235-3)
 RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE:
 FAZENDA NACIONAL RECORRIDO: ABRASIVOS FRANGI LTDA
 ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS PROCESSUAL
 CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
 REDIRECIONAMENTO. SÓCIO QUE DETINHA PODERES DE GESTÃO À
 ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IRRELEVÂNCIA
 DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO
 DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DECISÃO 1. Hipótese
 em que o Tribunal de origem afastou a responsabilidade dos sócios-
 gerentes da sociedade contribuinte executada por entender que estes,
 embora ocupassem a gerência no momento da dissolução irregular
 presumida, não exerciam a direção da entidade por ocasião da ocorrência
 do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do respectivo
 tributo. (...) 4. Consideram-se irrelevantes para a definição da
 responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da
 ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento
 em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito. 5. No caso
 concreto dos autos, o Tribunal de origem, à luz do contexto fático-
 probatório, concluiu que as pessoas contra quem se formulou o pedido de
 redirecionamento gerenciavam a sociedade no momento da constatação do
 ato presumidor da dissolução irregular. 6. Recurso Especial da Fazenda
 Nacional provido¹⁵⁵.

Desta forma, segundo preleciona Filippo¹⁵⁶, não pode haver responsabilidade ao administrador/sócio-gerente que se desliga da sociedade antes que o ilícito (dissolução irregular) seja consumado. Sob o desligamento do sócio gerente por atos posteriores a sua gestão ensina-nos Paulsen:

Sendo a responsabilidade, assim, do diretor, gerente ou representante, e não do simples sócio sem poderes de gestão, também não é possível responsabilizar pessoalmente o diretor ou o gerente por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão. Assim, sócios que não tenham tido qualquer ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes¹⁵⁷.

Nesse contexto, posiciona-se a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, acerca da impossibilidade de responsabilização do sócio-administrador que retirou-se da empresa antes da dissolução irregular.

¹⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003> >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁶ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹⁵⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 153.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPOSSIBILIDADE. RETIRADA DA EMPRESA ANTERIOR À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. 1. É assente na jurisprudência deste Tribunal que é possível o redirecionamento da execução fiscal apenas contra o sócio-gerente que integrava a sociedade executada à época do fato gerador e que tenha permanecido nessa condição ao tempo da dissolução irregular da empresa. 2. Na hipótese, os agravantes detinham poderes de direção na época dos fatos geradores da dívida cobrada, mas já haviam se retirado da empresa na época da provável dissolução irregular, de modo que não é possível o redirecionamento. 3. Agravo de instrumento provido¹⁵⁸.

No que concerne a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular, pressupõe, de acordo com essa corrente, a continuidade entre o não recolhimento do tributo e a posterior dissolução irregular, considerando-se decorrentes de atos praticados pelo mesmo sócio-gerente/administrador.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, como também, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentam em seus julgados que a responsabilidade do sócio-gerente/administrador pode derivar simultaneamente, do não recolhimento do tributo e da dissolução irregular:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUPOSTA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO PELA SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DO NOME NA CDA. NECESSIDADE DE O EXEQUENTE COMPROVAR OS REQUISITOS DO ART. 135, III, DO CTN. 1. (...) 4. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

prova da permanência no momento da dissolução irregular).5. Agravo Regimental desprovido¹⁵⁹.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO EM FACE DE SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE À ÉPOCA DO FATO GERADOR E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. - Conforme dispõe o art. 135, caput, do CTN, são requisitos para o redirecionamento da execução fiscal, a prática de atos com excesso de poderes ou a infração da lei, estatuto ou contrato social, revestindo a medida de caráter excepcional. - No mesmo sentido, conforme a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais, diz-se que a dissolução irregular da sociedade caracteriza infração a lei para os fins do estatuído no dispositivo em comento, salvo prova em contrário produzida pelo executado. - É dizer, há, na espécie, inversão do ônus da prova, o que somente será afastada após a integração da lide do sócio com poderes de gestão. - É também do entendimento jurisprudencial pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça que com a alteração do endereço da empresa executada, quando atestada por certidão do Oficial de Justiça, sem a regular comunicação aos órgãos competentes há de se presumir a dissolução irregular. - Assim, mister se faz examinar caso a caso a ocorrência de poderes de gestão do sócio a quem se pretende redirecionar a execução sob pena de lhe impingir responsabilidade objetiva não autorizada por lei, pelo simples fato de integrar o quadro societário. - Nesse sentido, é de se esposar a tese no sentido de que para os fins colimados deve-se perquirir se o sócio possuía poderes de gestão, tanto no momento do surgimento do fato gerador, quanto na data da dissolução irregular. - Isso porque, se o fato que marca a responsabilidade por presunção é a dissolução irregular não se afigura correto imputá-la a quem não deu causa. - Por fim, faz-se referência, por oportuno, a impossibilidade do redirecionamento da execução pelo simples inadimplemento (Enunciado Sumular n.º 430, do E. STJ. - Na hipótese dos autos, foi expedido mandado de citação, penhora, e avaliação, entretanto, conforme se verifica da certidão de fls. 38, não foi possível dar cumprimento a tal determinação, pois o Oficial de Justiça não localizou a executada ou os bens da mesma para prosseguir a penhora. - Desta feita, restou configurada a dissolução irregular da empresa, nos termos adrede mencionados. - Noutro passo, a ficha cadastral registrada junto à JUCESP (fls. 42/42v) demonstra que o sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI exercia cargo de gerência quando do advento do fato gerador (fls. 06/24) e permaneceu como administrador até o momento da dissolução irregular, haja vista a ausência de arquivamento em sentido contrário. - Portanto, é possível o redirecionamento da execução em face do sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI, tendo em vista que para o deferimento de tal medida se faz necessário que os sócios, a quem se pretende atribuir responsabilidade tributária, tenham sido administradores tanto à época do advento do fato gerador como quando da constatação da dissolução irregular da empresa. - Recurso provido¹⁶⁰.

Face ao exposto, infere-se que a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador em relação ao seu aspecto temporal, notadamente em

¹⁵⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP.Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

relação ao fato gerador e a dissolução irregular, constitui um tema bastante polêmico, gerando decisões com orientações divergentes. Com isso, o Ministro Herman Benjamin, Presidente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), afetou como recurso repetitivo o Resp. 1564340, para definir contra qual sócio-gerente pode ser redirecionada a execução fiscal em caso de dissolução irregular da empresa. Desta forma a Corte decidirá se é contra o responsável à época do fato gerador do tributo ou à época do encerramento ilícito das atividades empresariais que recairá o redirecionamento da execução fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As sociedades empresárias constituem, sem dúvida, um mecanismo apto e eficiente a impulsionar o desenvolvimento de uma economia, notadamente em sociedades que atuam sob o prisma do sistema capitalista. Sob esse aspecto, foi criada a sociedade de responsabilidade limitada, com a finalidade de estimular o desenvolvimento da atividade econômica, como também proporcionar uma maior proteção aos empresários que investem seu capital no âmbito da atividade empresarial. O instituto da personalidade jurídica, consoante analisado na presente pesquisa, beneficia as relações empresariais tendo em vista que amortiza significativamente os riscos inerentes a atividade empresarial.

Como visto, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é desconsiderada em situações de fraude e abuso na gestão empresarial e em hipóteses que, excepcionalmente, admite-se a constrição patrimonial dos administradores. Ressalta-se, ainda, que o objetivo da desconsideração não é a anulação do instituto da personalidade jurídica, nem mesmo o seu enfraquecimento. Pelo contrário, esta teoria visa garantir a sua existência e preservação da pessoa jurídica, não permitindo seja desvirtuada de seu escopo inicial. Desta forma, deve-se tomar cuidado para não se perder de vista a excepcionalidade que envolve a sua aplicação, visto que somente poderá se utilizar o instituto quando devidamente comprovadas as circunstâncias autorizadas previstas em lei.

Ante ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, a sua aplicação pautava-se nos princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito consubstanciado através do direito material (Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90, Código Civil, Lei 10.406/2002, Lei de Proteção ao Meio Ambiente, Lei 9.065/98 e a revogada Lei da Antitustre 8.884/94).

Nesse contexto, a doutrina não era uníssona sobre o momento e o modus operandi, levando desta forma a aplicabilidade em duas correntes doutrinárias. A primeira defendia a idéia de que há necessidade de processo autônomo, uma ação de conhecimento paralela a execução para que nela se possa formar um novo título executivo judicial que permita invadir a esfera patrimonial do sócio. A segunda preconizava que a desconsideração deveria ocorrer, de forma incidental, na própria

execução, a mercê de simples comprovação da existência de fraude, ou má utilização da pessoa jurídica.

Com a finalidade de sanar tal quadro de insegurança jurídica, o legislador elaborou o novo Código de Processo Civil, trazendo um rito processual que prevê a instauração de um incidente processual para que se desconsidere a personalidade jurídica. Tal incidente observará o devido processo legal, tendo em vista que o incidente traz para a desconsideração da personalidade jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

A análise de todas essas considerações permite concluir que os aspectos mais importantes trazidos pelo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a sua aptidão de garantir o devido processo legal e o contraditório, devidamente preconizados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Tal posituação é de suma importância para a garantia da segurança jurídica, visto que os magistrados não poderão ao seu bel prazer desconsiderar a personalidade jurídica de modo divergente do diploma processual positivado.

Em matéria tributária, foi analisado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, denominado responsabilidade de terceiros, o qual, como visto, traduz o argumento legal mais utilizado para amparar a pretensão do Estado no redirecionamento do feito executivo. Nessa hipótese, são condições para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio que este tenha incorrido na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e que, além disso, exerça o cargo de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica de direito privado.

Contudo, conforme analisado no curso deste trabalho, a doutrina diverge sobre a possibilidade de inclusão no polo passivo da execução fiscal, o administrador que não está inserido na Certidão da Dívida Ativa (CDA). Defende-se, em síntese, a necessidade de observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais somente seriam integralmente verificados com a participação do sócio no processo administrativo competente.

No que concerne a dissolução irregular da sociedade empresária, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula nº 435 do STJ, consolidando o entendimento que, se a empresa mudar seu endereço, sem a devida comunicação aos órgãos competentes, faz surgir em seu desfavor presunção *juris tantum* de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Frise-se por oportuno, conforme verificado no presente trabalho, a dissolução irregular é o principal fato autorizador do redirecionamento da execução, na medida em que caracteriza ilícito previsto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, praticado pelo administrador da pessoa jurídica dissolvida. É esse, portanto, o dispositivo legal normalmente adotado pelo Fisco para requerer a medida executiva. Entretanto a doutrina e a jurisprudência têm apresentado outros fundamentos para o redirecionamento ação de execução fiscal, tais como o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional e a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, conforme foi analisado, a doutrina não é unânime a respeito da aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário. A aplicação desse instituto gera discussões em razão de prevalecer no sistema do Direito Tributário, o princípio da legalidade em sentido estrito e da tipicidade, motivo pelo qual somente seria possível desconsiderar a personalidade jurídica se existisse norma expressa. Desta forma, embora a doutrina e a jurisprudência acatem a desconsideração da personalidade jurídica em diversos ramos do direito, há restrições de sua aplicação no direito tributário, em função dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, e por atribuir responsabilidade, pessoalmente, ao agente que praticou atos com excessos de poderes, infração a lei ou do estatuto.

Todavia, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça, e os Tribunais Regionais Federais, já se manifestaram, no sentido do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional ser uma derivação o instituto da desconsideração no âmbito do direito tributário, como também, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional.

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é, portanto, na seara tributária, um importante progresso que imprimirá maior segurança e certeza às relações entre administração fazendária e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O maior avanço trazido pela criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica foi a possibilidade de realização plena do direito ao contraditório, permitindo ao responsável que demonstre a sua ausência de responsabilidade ou, se comprovada a sua atuação dolosa, substitua de imediato aquele que integra polo passivo da relação processual, assumindo a condição de executado.

Por fim, analisou-se o aspecto temporal do sócio-gerente, demonstrando, consoante explorado, a ausência de uniformidade nos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da dissolução irregular da sociedade empresária em relação ao administrador que pratica o fato gerador ou participa da dissolução irregular da sociedade empresária.

Diante desse quadro, verifica-se a necessidade de uma orientação uniforme dos operadores do direito, como também do Judiciário Brasileiro, visando garantir uma aplicação correta e eficaz da desconsideração da personalidade jurídica, evitando desta forma, abusos do direito à personificação e outros atos igualmente reprováveis. Portanto, é preciso que o julgador tenha bastante claro os requisitos que devem estar presentes, para que possa garantir uma decisão em consonância com o direito processual positivado.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2005. p. 23.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em:<http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 354.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 318-333.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11.ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em:<<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009>> Acesso em 16.04.2016.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:<<http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP. Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em:

<<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-resp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso>

especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003 >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97.610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, <<http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. pp. 62-63.

CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil*. 8ª. ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007. p.132.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - De acordo com a lei de falências*. 9ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006. pp. 24-25.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, pp. 599-600.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 36.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 14ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010. pp. 376-382.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011. pp. 23-75.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. 2010. pp. 596-631.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. vol 1. 15ª. ed. Editora Juspodivm. 2013. pp. 53-59.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 56-57.

_____. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 21.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004. pp. 273.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310803198/reclamacao-rcl-005462320158070000>. Acesso em: 15 de março de 2016.

FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, pp. 340-345.

FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010. pp. 249- 250.

GAGLIANO, Pablo Stolze; *Novo curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 237.

GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. pp.139-154.

JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987. pp. 108-115.

KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 158.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p. 111.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed. São Paulo; Malheiros, 2010. p. 168.

MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007. p. 65.

MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, pp. 84-91.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. pp. 144-145.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 153.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007. pp. 489-491.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 27^a. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relator: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: <http://rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637- 15.2014.8.26.0000. 4^a Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. pp. 72-132.

THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário* São Paulo: ATLAS, 2008. p. 236.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 2^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2009. p. 237.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 3^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2011. p. 241.

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

Trabalho de Conclusão de curso
apresentado à Faculdade Ascés de
Caruaru como requisito parcial, para
obtenção do grau de bacharel em
Direito, sob a orientação do professor
especialista Jan Grunberg Lindoso.

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

BANCA EXAMINADORA

Aprovada em: ____/____/____.

Presidente: Prof. Especialista Jan Grunberg Lindoso

Primeiro Avaliador: Prof.

Primeiro Avaliador: Prof.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar uma análise doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal em relação aos administradores da pessoa jurídica pelos débitos fiscais da sociedade empresária, e, conseqüentemente, afetação do seu patrimônio pessoal, levantando desta forma o véu da personalidade jurídica. Inicialmente, é analisado de modo em geral o modelo de constituição das sociedades empresárias, sendo posteriormente estudado, especificamente, as sociedades de responsabilidade limitada, notadamente em relação ao seu nascedouro e natureza jurídica, tendo como princípio basilar a autonomia patrimonial. Nesse contexto de autonomia patrimonial e limitação de responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que tem por finalidade coibir práticas abusivas e fraudulentas dos sócios perpetradas no âmbito da atividade empresarial. Nesse esteira, é abordado pormenorizadamente a origem, conceito e teorias do *disregard doctrine*, culminando no estudo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz do novo Código de Processo Civil. Outro aspecto de suma importância a ser explorado no presente tema é sobre a responsabilidade tributária do sócio-gerente/administrador através da norma inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, denominada responsabilidade de terceiros, que trata expressamente a responsabilidade ilimitada e pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários resultantes de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Foi com base nesse dispositivo legal que o Superior Tribunal de Justiça passou a considerar dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação da dívida tributária, como infração à lei apta a autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, editando a Súmula 435. Contudo, os diversos aspectos que permeiam a fundamentação da responsabilidade tributária do administrador enquanto dissolução irregular, tem sido alvos de grandes controvérsias na doutrina e jurisprudência, principalmente, em relação ao aspecto temporal da responsabilidade do sócio-gerente. É nesse contexto que o presente trabalho terá por finalidade precípua esclarecer, a luz da doutrina e jurisprudência os pontos controvertidos da responsabilidade tributária, enquanto infração a lei, bem como a desconsideração da personalidade jurídica e alcance do aspecto temporal para fins de redirecionamento da execução fiscal.

Palavras-Chave: Redirecionamento. Desconsideração. Responsabilidade Tributária. Sócio Gerente. Dissolução Irregular.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA	8
1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação	8
1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada	12
1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário	16
2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO.....	20
2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do <i>Disregard Doctrine</i>	20
2.2 A Positivação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	25
2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica	27
2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil.....	32
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE	37
3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional....	38
3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal	42
3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ	46
3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular	51
3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente	58
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS.....	69

INTRODUÇÃO

No atual contexto brasileiro as sociedades de responsabilidade limitada constituem o modelo societário mais utilizado pelos empresários brasileiros. Sua gênese está diretamente ligada a limitação de responsabilidade dos sócios pela obrigações sociais, onde, como regra geral, não se confundem os bens dos sócios com os da empresa criada, possibilitando, desta forma, uma maior segurança por parte dos empresários que investem seu capital, e, conseqüentemente, movimentam o desenvolvimento da economia. Neste contexto, a autonomia patrimonial mostra-se como base norteadora no que se refere à separação do patrimônio, ou seja, a separação da figura do sócio e da sociedade.

Entretanto, o alto índice de insucesso de empresas, ocasionado pela crise do mercado, bem como a utilização abusiva e fraudulenta por parte do empresários na atividade empresarial, fez com que o Estado buscasse através do Judiciário a responsabilização dos infratores, como também a satisfação de seus créditos oriundos do encerramento irregular da atividade empresarial. Sob essa ótica, ganha relevo a figura do redirecionamento da execução fiscal que tem como finalidade precípua a afetação do patrimônio pessoal do sócio que agiu com infração a legislação, estatuto ou contrato social, atribuindo a este a responsabilidade pessoal pelos débitos fiscais da sociedade.

Por esse motivo, em caráter introdutório, será analisado no primeiro capítulo acerca da origem, conceito e classificação das sociedades empresárias de um modo geral, bem como a origem e natureza jurídica da sociedade de responsabilidade limitada. Sob o aspecto da natureza jurídica será explorado as posições doutrinárias sobre a sua conceituação como: sociedades de pessoas ou sociedade de capitais. A doutrina não comporta um entendimento solidificado, sendo contudo, de suma importância para fundamentação de eventual redirecionamento com base na dissolução irregular da pessoa jurídica essa diferenciação. Por derradeiro, será abordado o sujeito passivo da obrigação tributária, analisando-se o binômio fisco-contribuinte, o nascimento da obrigação com o fato gerador e o instituto da responsabilidade tributária sob toda sua extensão.

O segundo capítulo versará sobre o instituto da desconsideração da

personalidade jurídica, tendo como ponto de partida uma abordagem acerca da origem, evolução histórica e conceito. De salutar importância é a contribuição do direito estrangeiro na constituição do *disregard doctrine* na doutrina brasileira. Em seguida será visto a posituação no direito brasileiro (Código Civil, Código de Defesa do Consumidor, Lei do Meio Ambiente, etc), como também as teorias que fundamentam à aplicabilidade do instituto: Teoria Maior e Teoria Menor. Por fim, será analisado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica sob à égide do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que positivou nos seus artigos 133 a 137 e que tem como finalidade sanar o quadro de insegurança jurídica.

No tocante ao terceiro capítulo será abordado o estudo da problemática do tema, mediante análise do dispositivo legal insculpido no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responsabilidade de terceiros, caracterizado por admitir a possibilidade de responsabilização pessoal e ilimitada do administrador pelas dívidas tributárias da sociedade, em virtude da atuação com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos. Sob esse aspecto será estudado a forma e o ônus no redirecionamento da *actio executiva*, mediante análise doutrinária e jurisprudencial acerca da possibilidade de inclusão no polo passivo da demanda do corresponsável tributário que encontra-se ou não inserido na Certidão da Dívida Ativa.

Ainda no presente capítulo, será explorado o aspecto da dissolução irregular da pessoa jurídica, notadamente em relação ao vocábulo "infração a lei", consubstanciado no encerramento de fato da pessoa jurídica, sem que haja promovido o regular processo de liquidação por seus dirigentes. Partindo dessa premissa, será abordado a recente consolidação da matéria pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a partir da qual passou-se a admitir que a mudança de domicílio fiscal da empresa, sem a devida comunicação aos órgãos competentes faz presumir a sua dissolução irregular, legitimando o redirecionamento do feito ao sócio-gerente. Nesse contexto, serão elencados as principais acepções doutrinárias e jurisprudenciais sobre os fundamentos da responsabilidade do administrador no caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando-se a sua relação não só com o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas também com o art. 134, VII, do mesmo diploma e com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, ainda na terceira parte do capítulo, serão apontados os indícios de dissolução irregular da pessoa jurídica sob o aspecto temporal do sócio-gerente,

tendo por parâmetro à época em que exerciam a função de gerência na empresa e a sua ligação ao fato gerador da obrigação tributária.

1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A escolha do tipo societário adotado pelos empresários para o empreendimento da atividade comercial influenciará sobremaneira no vínculo de responsabilidade que será estabelecido entre os sócios e a pessoa jurídica, como também, entre estes e o fisco.

As chamadas sociedades de responsabilidade limitada compreendem em mais de 90% (noventa por cento) do universo societário brasileiro¹, razão pela qual o presente estudo terá como ponto de partida à análise do conceito geral de sociedade empresária, a origem e natureza jurídica da sociedade limitada, como também a sujeição passiva tributária.

1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação

A união de pessoas para realização de um objetivo comum é substrato da sociedade. As sociedades apareceram no passado remoto, fruto do espírito associativo do homem, como situações de fato impostas pela necessidade do agir em comum na busca de bens necessários à sua sobrevivência².

Com feição contratual e já então separando-se da comunhão, por sua base voluntarista, a sociedade foi recepcionada pelo romanos e se diversificou em várias espécies: *as societas omnium bonorum* (ou sociedade universal, que ainda mereceu referência ao Código Civil de 1916); a *societas universonum quae veniunt* (sociedade de todos os ganhos futuros); a *societas unius rei* (de uma coisa só) e a *societas alicuius negotiationis* (sociedade de algum negócio). Além dessas, destacaram-se a *societas publicanorum* (formados por concessionários de obras públicas e de cobrança de impostos), que já tinha alcançado a personalidade jurídica por não se extinguir, nem se alterar, com a entrada e saída dos sócios³.

¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 30.

² GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl., atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

Na Idade Média, floresceram as sociedades com fins econômicos, nas quais os pais exerciam seu ofício pelos filhos. Falecendo o pai, a atuação comum prosseguia com seus herdeiros, só mais tarde sendo admitidos estranhos ao grupo familiar, quando adveio a necessidade de formalizar o ajuste por contrato. A ideia de atuação em comum levava à solidariedade dos sócios pelo cumprimento dos negócios que eram celebrados com terceiros⁴.

Segundo Gonçalves⁵, o artigo 1.363, do Código Civil de 1916, foi o primeiro documento legislativo a formular o conceito de sociedade: "Celebaram contrato de sociedade as pessoas que mutuamente se obrigam a combinar seus esforços ou recursos, para lograr fins comuns". Ainda Segundo Gonçalves⁶, o texto era extremamente aberto e comportava qualquer ajuste entre pessoas com propósitos comuns, mesmo não lucrativos, o que fazia com que nele não se distinguíssem as sociedades de outras figuras afins.

O Código Comercial não forneceu um conceito de sociedade, o que levou nossos comerciantes à utilização daquele mesmo conceito genérico, particularizando com o objeto mercantil: fins comuns de natureza comercial⁷. Já o Código Civil de 2002 reproduziu o enunciado, com a mínima variação. Não precisou distinguir sociedades quanto ao objeto, eis que na sistemática adotada deixou de existir o contraste entre sociedade civil e comercial. Elucidou, entretanto, a finalidade econômica de sua constituição e a partilha do resultado entre as partes, para bem distingui-la de associações.

Nesse contexto, Fábio Ulhôa⁸, define a sociedade empresária como: "a pessoa jurídica que explora uma empresa". Atenta-se que o adjetivo "empresária" conota ser própria sociedade (e não os seus sócios) titular da atividade econômica. Essa sutileza terminológica justifica-se para o direito societário, em virtude do princípio da autonomia da pessoa jurídica, o seu mais importante fundamento, desta forma, é incorreto considerar os integrantes da sociedade empresária como titulares da empresa, pois essa qualidade é da pessoa jurídica, e não de seus membros.

⁴ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139-140.

⁵ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁶ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁷ REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª ed., vol. I. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 489.

⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 23.

Nessa exata linha de pensamento, Alfredo Gonçalves, conceitua a sociedade empresária como:

Um negócio jurídico que tem por propósito criar um novo sujeito de direito, distinta das pessoas (ou da pessoa), que o ajustam, capaz de direitos e obrigações na ordem civil, para facilitar o intercâmbio no mundo do direito, interpondo-se entre seus criadores e terceiros na relação de negócios⁹.

Da definição de sociedade empresária como pessoa jurídica derivam consequências precisas, relacionadas com as atribuições de direitos e obrigações ao sujeito de direito nela encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece separação entre a pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares dos direitos ou devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica, explorada em seu conjunto¹⁰.

O princípio da autonomia patrimonial é o alicerce do direito societário. Sua importância para o desenvolvimento de atividades econômicas, de produção e circulação de bens e serviços, é fundamental, na medida em que limita a possibilidade de perdas nos investimentos mais arriscados. Se não existisse o princípio da separação patrimonial, os insucessos na exploração da empresa poderiam significar a perda de todos os bens particulares dos sócios, amealhados ao longo do trabalho de uma vida ou mesmo de gerações, e, nesse quadro, menos pessoas sentiriam estimuladas a desenvolver novas atividades econômicas no país¹¹.

Contudo, conforme preleciona Fábio Ulhôa¹², há uma mitigação sobre o tema da autonomia patrimonial da sociedade empresária, descrevendo-o da seguinte forma: "o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não é prestigiado nas hipóteses de uso fraudulento ou abusivo do instituto, e para tutela dos credores com direito não proveniente de negociação".

Para a sociedade ser regularmente constituída, é necessário que obtenha sua inscrição perante o órgão registrador próprio. Com isso, ela adquire personalidade

⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.142.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .32.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .34.

¹² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .40.

jurídica, tornando-se assim, capaz de direitos e obrigações na ordem civil para a prática de atos que determinaram a sua criação, isto é, para preencher sua função no mundo jurídico. No entanto, há sociedades que se constituem sem as formalidades exigidas; são as sociedades sem registro, às quais, o Código Civil de 2002, reserva tratamento específico (artigos 986 a 990).¹³

Entretanto, esse conceito legal dado a personalização das sociedades, com o respectivo registro no órgão competente, é bastante criticada por Fábio Ulhôa¹⁴, que considera uma certa impropriedade conceitual e lógica da sistemática. A rigor, desde o momento em que os sócios passam atuar em conjunto, na exploração da atividade econômica, isto é, desde o contrato, ainda que verbal, de formação da sociedade, já se pode considerar existente a pessoa jurídica.

Ainda segundo Ulhôa¹⁵, a melhor sistemática de disciplina da matéria não é a legal, que identifica no registro ato responsável pela personalização da sociedade empresária, mas a compreensão de que o encontro de vontade dos sócios já é suficiente para dar origem a uma nova pessoa, no sentido técnico de sujeito de direito personalizado.

A personalização da sociedade empresária termina após um procedimento dissolutório, que pode ser judicial ou extrajudicial. É necessário acentuar que a simples inatividade da sociedade não significa o seu fim como pessoa jurídica. A exemplo do que se verifica com as pessoas naturais que deixam de exercer qualquer atividade profissional (quando, por exemplo, se aposentam), mas não perdem a capacidade para prática de atos jurídicos. Desta forma, a paralisação da atividade empresarial não importa necessariamente a dissolução da sociedade¹⁶.

O procedimento dissolutório (ou dissolução em "sentido largo", dissolução-processo), inaugura-se com um ato praticado pelos sócios ou pelo Judiciário (dissolução em "sentido estreito", ou dissolução-ato) e prossegue com processo de liquidação, que visa a solução das pendências negociais da sociedades, e a partilha, que distribui o acervo patrimonial remanescente, se houver, entre os sócios. Enquanto o procedimento não se realiza, a sociedade continua titular da

¹³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.157.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁶ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.36.

personalidade jurídica própria e todos os efeitos derivados da personalização¹⁷.

As sociedades empresárias, à semelhança do que se passava no regime anterior, com as sociedades comerciais, podem ser constituídas segundo os tipos legalmente previstos, que estão regulados nos artigos 1.039 a 1.092 do Código Civil, a saber: sociedade em nome coletivo ou solidária, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade anônima e sociedade em comandita por ações¹⁸.

Segundo Gonçalves Neto¹⁹, foi reafirmado nessas disposições o princípio da tipicidade, segundo o qual as sociedade empresárias devem adotar e só podem adotar um dos tipos societários previstos em lei. Trata-se do princípio que restringe a autonomia privada, no que respeita a liberdade contratual. Esse princípio justifica-se por razões de segurança jurídica, em favor de terceiros que contratam com sociedade e no interesse dos próprios sócios.

Conforme preleciona Gonçalves Neto²⁰, a sociedade em conta de participação, “no sistema do Código Civil de 2002, não integra o rol por não possuir personalidade jurídica e por ser tipo não mais exclusivo de sociedade empresária”. Todavia, o parágrafo único do art. 983 do Código Civil, ressalva as disposições concernentes à conta de participação, de modo que esta tanto pode ter por objeto o exercício de uma atividade própria de empresário, como outra qualquer. Desta forma, Gonçalves Neto²¹, conclui que a sociedade pode caracteriza-se como simples ou sociedade empresária, dependendo do seu objeto.

1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada

A origem histórica da sociedade limitada está vinculada, fundamentalmente, à necessidade de criação de um novo desenho societário capaz de conciliar, de um lado, a limitação da responsabilidade dos sócios e, de outro lado, fomentar a atividade dos pequenos e médios empreendedores, sem que fosse preciso submeter

¹⁷ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 37.

¹⁸ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

¹⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²⁰ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²¹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, pp.153-154.

-se à previa autorização do Governo nem atender a complexas formalidades, aspectos típicos de grandes empreendimentos, como as sociedades anônimas²².

Do ponto de vista legislativo, atribui-se, originalmente, à Alemanha o pioneirismo na criação da sociedade limitada, com o advento da chamada *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*, disciplinada pela primeira vez pela Lei Alemã de 20 de abril de 1892. Essa lei distinguia com nitidez a sociedade limitada das sociedades por ações, permitindo, assim, sua constituição de maneira simples, por apenas dois sócios, mantendo cada um deles, entretanto, a responsabilidade pela importância com que entrasse para a formação do capital social²³.

Na Inglaterra o surgimento das sociedades limitadas está relacionada com a figura do chamado *private company*, como também, em virtude da Revolução Industrial e a Política de Colonização que impulsionaram o desenvolvimento do comércio, colocando os pequenos e médios comerciantes, como no restante do mundo, em dificuldades, uma vez que não havia na legislação um tipo societário que atendesse às suas necessidades²⁴.

No Brasil houve várias tentativas de se criar a sociedade limitada, em 1865, com enfoque na Lei Francesa, pelo projeto do Ministro de Justiça Nabuco de Araújo, mas foi rejeitado pelo então Imperador D. Pedro II, na Resolução de 24 de abril de 1867. Com a iniciativa da Alemanha - em um contexto pós Revolução Industrial – vários países perceberam a importância de criar um novo tipo societário e o adotaram, entre eles, o Brasil, pelo Decreto de nº 2.379, de 04 janeiro de 1911, pela reforma do Código do Comércio do Império, elaborado por Herculano Inglês de Souza²⁵.

Alguns anos depois, tomando por base o trabalho de Inglês de Souza, o Deputado Joaquim Luiz Osório apresentou a Câmara dos Deputados um projeto de lei em 1918, a partir do qual criou-se a chamada sociedade por cotas de responsabilidade limitada, posteriormente convertida em Decreto de nº 3.708, de janeiro de 1919²⁶.

²² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 376.

²³ CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil* 8^a.ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007, p. 132.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 378.

²⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, pp.378-379.

²⁶ ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9^a Ed. São Paulo: Saraiva. 2005, p.23.

Com advento do novo Código Civil, através da Lei 1.046/2002, - que revogou a primeira parte do Código Comercial, como também, o Decreto de nº 3.708/1919 - a sociedade limitada deixar de ser denominada sociedade por cota de responsabilidade e passa a ser, simplesmente, sociedade limitada, a partir dos artigos 1.052 a 1.087, dispostos no capítulo IV, Subtítulo II, Título II do Livro II, da Teoria da Empresa.

Desta forma, infere-se que as responsabilidades pelas dívidas sociais por parte dos sócios da sociedade limitada, em regra, serão baseadas na integralização do capital social. Ao ingressar na atividade empresarial, os futuros sócios estabelecem um plano diretriz em um contrato denominado contrato social, onde dois ou mais partícipes (contrato plurilateral), dotados de *affectio societatis* – vontade de manter-se unidos - deverão coordenar seus interesse e prol do objeto social.

De acordo com Mamede²⁷, a constituição das sociedades está dividida em dois grandes grupos, dos quais o primeiro estaria intimamente ligado a partir da intenção, ou seja, o *animus*, a qual orienta as pessoas que se reúnem para contratar e constituir uma sociedade comercial com base nos sócios que irão compô-la. De outro lado, como destacado pelo doutrinador, estaria às pessoas que pouco se importam quanto à identidade dos sócios que as compõem, o importante estaria com o porte de capital a bem da sociedade.

Nos ensinamentos de Fábio Ulhôa²⁸, as sociedades empresárias estariam divididas segundo o grau de dependência da sociedade em relação às qualidades subjetivas dos sócios: sociedade de pessoas e sociedade de capital. Todavia, o doutrinador enfatiza que não existiria sociedade sem estes dois elementos: sócio e capital, razão pela qual esta classificação somente teria como objetivo demonstrar a prevalência de um deles sobre o outro.

Ainda em relação a conceituação sobre a natureza jurídica da sociedade limitada – sociedade de pessoas e sociedade de capitais - Fábio Ulhôa as conceituam como:

As sociedades de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características

²⁷ MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª Ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007, p.65.

²⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 24.

subjetivas dos sócios²⁹.

Entretanto, a tônica dada ao elemento da *affectio societatis* e, conseqüentemente, a fixação da natureza jurídica das chamadas sociedades limitadas constitui aspectos que dividem opiniões na doutrina brasileira desde a criação desse modo societário, residindo precisamente, na dificuldade de enquadramento que coloca de um lado, as sociedades de pessoas e, de outro, as sociedades de capital. Fabio Ulhôa Coelho explica bem essa dubiedade:

A discussão sobre a natureza da sociedade limitada é um dos mais importantes temas do direito societário brasileiro. Deriva, por certo, do contexto em que ela surgiu, como um novo tipo de sociedade, isto é, o da busca de uma alternativa para a exploração de atividades econômicas, em parceria, que pudesse assegurar a limitação da responsabilidade característica da anônima, mas sem as formalidades próprias desta. A meio caminho, portanto, entre as sociedades de pessoas, existentes ao tempo de sua introdução no direito alemão no fim do século XIX, e a anônima, sempre de capital, a limitada acabou assumindo uma configuração híbrida, revelando ora os traços daquelas, ora os desta³⁰.

Nessa esteira, a maior parte da doutrina parece atribuir às disposições do contrato social a definição da natureza de cada limitada, isto é, são os sócios, e não a lei, que especificam a natureza dessa espécie de sociedade, de maneira que a vontade dos sócios, refletida nas disposições do contrato social, será crucial para considerá-la como de pessoas ou de capital³¹. Fábio Ulhoa continua afirmando que: “as sociedades em que os atributos dos sócios interferem na realização do objeto social são chamadas de pessoas; aquelas em que tais atributos não interferem são as de capital”³².

Nessa linha de pensamento Rubens Requião classifica a de sociedade limitada como de natureza mista:

Portanto, no caso da sociedade limitada, não há uma opção da norma civil entre a sociedade de pessoas ou de capitais. O tipo permanece como intermediário entre uma natureza e outra, cabendo aos sócios, pelas

²⁹ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 25.

³⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 382.

disposições que adotarem, determinar o enquadramento da sociedade³³.

Ainda segundo Rubens Requião,³⁴ a sociedade limitada encontra-se em um “divisor de águas” do sistema de classificação entre sociedade de pessoas e de capital, razão pela qual, é a análise do contrato social que irá denotar, mais precisamente, a maior acentuação do caráter *intuitu pecuniae* ou *intuitu personae*.

1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário

A obrigação de cunho tributário consiste naquela relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito³⁵. Desta forma, o sujeito passivo da obrigação tributária *principal*, “é a pessoa obrigada no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, Código Tributário Nacional), em consonância com o disposto no (art.113, § 2, do Código Tributário Nacional), onde a obrigação principal é definida pelo seu conteúdo pecuniário. O sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada a uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa, que não seja dar dinheiro, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional)³⁶.

Ainda sob a perspectiva do sujeito ativo, genericamente denominado “Estado ou Fisco”, depreende-se segundo a interpretação literal do art. 119, do Código Tributário Nacional, apenas as pessoas jurídicas de direito público, titulares da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Entretanto, Luciano Amaro³⁷, advoga a tese de que possível admitir às autarquias, como, também, as pessoas jurídicas de direito privado quando adentram no campo da parafiscalidade.

O sujeito ativo é da obrigação tributária. Sua identificação deve ser buscada no liame jurídico em que a obrigação se traduz e não na titularidade da competência

³³ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, pp. 490-491.

³⁴ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 491.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo Malheiros, 2010.p.129.

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 323-324.

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p.318.

para instituir o tributo. Uma coisa é competência tributária (aptidão para instituir o tributo) e outra coisa é capacidade tributária (aptidão para ser titular no polo ativo da obrigação), ou seja, para figurar como credor na relação jurídica tributária³⁸.

Nesse contexto, Coêlho³⁹ esclarece o modo como se dá o surgimento dessa obrigação, a partir da ocorrência do fato gerador:

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno é gênero, conforme é concebido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional, como a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a qual, dependendo de sua ligação com o fato gerador, poderá ser considerada: contribuinte ou responsável.

O contribuinte é o sujeito passivo por excelência da obrigação de pagar tributo, na medida em que é a pessoa, natural ou jurídica, que guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, realizando ela própria a situação prevista em lei. Assim, o contribuinte “é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de incidência tributária, isto é, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico⁴⁰. Nessa pertinência lógica entre situação e pessoa, identificada pela associação do *fato* com o seu *autor*, ou seja, pela ligação entre a *ação* e o *agente*, é que estaria” a relação pessoal direta” a que Código Tributário se refere na identificação do *contribuinte*⁴¹.

Segundo Luciano Amaro, a figura do responsável aparece na problemática da obrigação tributária principal por uma série de razões que são valorizadas pelo legislador ao definir a sujeição passiva tributária. Após definir o fato gerador e localizar a pessoa que deveria ou poderia, ocupar o polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte, o legislador pode ignorar esse personagem e eleger como sujeito passivo outra pessoa (que tenha relação com o fato gerador). Esse personagem (que não é contribuinte, nem ocupa o lugar de credor) é um

³⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p 319.

³⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11ª. ed. rev.atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 596.

⁴⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

⁴¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

terceiro, que não participa do binômio fisco-contribuinte⁴².

Desta Forma, quando o tributo é cobrado nessas circunstâncias dá-se a chamada sujeição passiva indireta, a partir da qual opera-se uma alteração subjetiva no pólo passivo da obrigação tributária, colocando-se o responsável na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. O responsável tributário, segundo leciona Coêlho⁴³, poderá assumir essa condição de duas maneiras distintas tais como: substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por vários motivos previstos em lei, ou recebendo por transferência o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual, por motivos diversos, não pode ou não deve satisfazer a prestação.

A doutrina pátria já antes do advento do Código Tributário Nacional, costumava identificar duas modalidades básicas de sujeito passivo indireto, a saber: *substituição e transferência*. A diferença entre ambas estaria em que na *substituição*, a lei desde logo põe o "terceiro" no lugar da pessoa que naturalmente definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com o polo passivo ocupado por um *substituto legal tributário*. Diversamente ocorre na transferência, a obrigação de um devedor (que pode ser contribuinte ou responsável) é deslocada para outra pessoa em razão de um evento⁴⁴.

Nesse contexto, tem-se que o traço diferenciador entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência reside, segundo descreve Coêlho⁴⁵, no fato de que nesta última há a transferência apenas do dever jurídico, que se desloca, por força de lei, da figura do contribuinte para a do responsável tributário:

Cabe frisar que, nos casos de responsabilidade tributária por transferência, existe uma cláusula jurídica que imputa ao responsável o dever de pagar o tributo em lugar do contribuinte. O que se transfere é o dever jurídico, que migra total ou parcialmente do contribuinte para o responsável. Diferentemente, nos casos de substituição tributária, a pessoa que pratica o fato gerador não chega a ser contribuinte. A lei imputa diretamente o dever de pagar o tributo ao responsável tributário. O que se substitui, portanto, é a pessoa que, tendo praticado o fato gerador, deveria ser o sujeito passivo.

⁴² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 330.

⁴³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 333.

⁴⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

De fato, a transferência desse dever jurídico de adimplemento da obrigação tributária pode ser visualizada, mais claramente, nas hipóteses de responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional) e de responsabilidade de terceiros (artigos. 134 e 135 do Código Tributário Nacional).

2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO

Uma das principais vantagens da personalidade jurídica – consubstanciada na autonomia patrimonial - é a limitação da responsabilidade social, onde não se confundem o patrimonial pessoal do empresarial, possibilitando assim, uma maior segurança por parte dos particulares que investem seus lucros, já que abre a possibilidade de serem realizados investimentos mais ousados, e, conseqüentemente, auxiliar no desenvolvimento da economia.

Contudo, o uso arbitrário dessa prerrogativa tem ocasionado com que vários empresários pratiquem fraudes contra credores, como também abusos de direitos, tendo em vista que os sócios integrantes gozam de garantia legal de proteção de seu patrimônio pessoal.

Nesse contexto, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica com finalidade de coibir praticas ilícitas perpetradas pelos sócios, bem como efetuar a proteção e preservação da pessoa jurídica prejudicada. Dessa forma, o presente capítulo abordará a Teoria do *disregard doctrine*, através de seu conceito, evolução histórica (analisando-se a teoria em outros países), suas teorias e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica a luz do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015/2015.

2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do *Disregard Doctrine*

No século XIX, em razão das mudanças no Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica, na tentativa de coibir o mau uso desse instituto, valendo-se de meios de repreensão para estancar sua utilização equivocada, de forma a preservá-la. Dentre os meios de repreensão, deu-se importância à teoria da soberania elaborada por Hausmann e desenvolvida por Mossa, na Itália, que, segundo Piero Verrucoli, foi o precedente da doutrina da desconsideração⁴⁶.

⁴⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigir. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível

Com efeito, a teoria da desconsideração foi primeiramente difundida no ordenamento norte-americano, através de manifestação da jurisprudência de 1809, no caso *Bank of Unites States vs. Deveaux*, por meio do qual o Juiz Marshall, “com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre *corporations*, já que a Constituição Federal Americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa”, levantando o véu, de modo a reconhecer o conflito estabelecido entre os indivíduos que por trás da pessoa jurídica atuavam. O caso concreto mostrou que, naquela época, as cortes norte-americanas já desconsideravam a personalidade jurídica para alcançar os membros que compunham a sociedade anônima⁴⁷.

Contudo, parte da doutrina indica o nascedouro do instituto da desconsideração da personalidade jurídica ocorreu no caso inglês *Salomon vs. Salomon & Co.*, julgado em 1897, que envolveu um comerciante chamado *Aaron Salomon*, constituindo uma *company* em conjunto com outras seis pessoas de sua família, e cedeu seu fundo de comércio à sociedade que fundara, recebendo consequentemente vinte mil ações representativas de sua contribuição, entretanto, aos outros membros da sociedade coube apenas uma ação para a integração do valor da incorporação do fundo de comércio na nova sociedade. O empresário, *Salomon*, recebeu obrigações garantidas no valor de dez mil libras esterlinas, porém logo em seguida a sociedade revelou-se insolvente, sendo seu ativo insuficiente para a satisfação das obrigações garantidas, nada sobrando para os credores quirografários⁴⁸.

Assim, a sociedade entrou em insolvência e finalmente restou a ser dissolvida, o que gerou um litígio judicial entre o próprio *Aaron Salomon* e a sociedade. No entanto, tanto a *Hight Court* (juízo de primeira instância) quanto, em grau de recurso, a *Court of Appeal* deram ganho de causa à sociedade, condenando *Aaron* a pagar-lhe certa soma em dinheiro, informando cada decisão de que a sociedade seria apenas outro nome para designar o próprio *Aaron Salomon*⁴⁹.

em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigar. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁸ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p.392.

⁴⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 72.

Entretanto, a *House of Lords* (juízo de última instância) reformou, por unanimidade, esse entendimento, julgando que a sociedade havia sido validamente constituída, no instante em que a lei meramente solicitava a participação de sete pessoas para a criação de uma pessoa diversa de si mesmas. Sendo assim, não existia responsabilidade pessoal de Aaron Salomon para com os credores da sociedade e seu crédito era privilegiado⁵⁰. Nesse sentido, Fábio Ulhôa, explica que a tese reformada das instâncias inferiores repercutiu, dando origem a teoria do *disregard of legal entity*, sobretudo nos Estados Unidos, onde se formou larga jurisprudência, expandindo-se mais recentemente na Alemanha e em outros países europeus⁵¹.

Embora o tema da desconsideração tenha surgido nos tribunais norte-americanos, foi a Alemanha que mais contribuiu com a sistematização de tal teoria, tendo em vista a contribuição de diversos doutrinadores a respeito da matéria. No país germânico a expressão *disregard doctrine* é conhecida como *Durchgriff*, que significa julgar uma sociedade, levando-se em consideração os membros que ela compõe ou o patrimônio da pessoa jurídica, considerando como transparente a personalidade jurídica da sociedade⁵².

A jurisprudência sobre o *Durchgriff* surgiu por volta de 1920, consagrando a doutrina notadamente em matéria de sociedade unipessoal. Em uma das decisões daquela época, mencionadas na obra de Lamartine Corrêa de Oliveira, “o Juiz deve levar em conta as realidades da vida e o poder dos fatos mais do que as construções jurídicas, afirmando em outro julgado que quando a participação facticamente imediata apenas se ocultasse por trás das vestes jurídico-negociais, a coisa deveria prevalecer sobre a forma”⁵³.

Foi na década de 1950, que as decisões sobre desconsideração começaram a se multiplicar, momento em que os doutrinadores alemães tentavam sistematizar o conceito da teoria e seus pressupostos. Tendo em vista essa tendência

⁵⁰ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa, *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1989, p. 33.

⁵² CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵³ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

sistematizadora, baseada no fato de a Alemanha pertencer à família romano-germânica, surgiram várias correntes doutrinárias acerca da matéria que, segundo classificação de Rehbinder, extraída da obra de José Lamartine Corrêa de Oliveira, correspondem a três grandes teorias⁵⁴.

A primeira delas é a chamada teoria subjetiva, cujos defensores são Serick e Drobniq. Seus postulados básicos são a visão unitarista da pessoa jurídica e a presença do elemento subjetivo, abuso de direito e fraude, para a correta aplicação da desconsideração. A segunda teoria, chamada de “Jurisprudência dos Interesses”, enquadra a pessoa jurídica como mero símbolo, como uma ficção. Existindo um conflito entre a norma que privilegia a autonomia da pessoa jurídica e a norma que protege o interesse dos credores, deverá esta última prevalecer. A terceira teoria, encara a pessoa jurídica como um instituto de valor próprio, sem o caráter ficcionista. A pessoa jurídica estaria adstrita a determinados limites que, suplantados, caracterizaria abuso de direito⁵⁵.

No Brasil, afirma-se que a origem da teoria da desconsideração está vinculada a uma sociedade marcada por forte desequilíbrio de renda e de acesso aos bens da vida, e, ainda, por uma substancial atividade econômica, notadamente após o desaparecimento da guerra fria e o grande desenvolvimento dos meios de comunicação, o que exige do Poder Judiciário respostas rápidas para a realização da justiça, ao invés da demora para obtenção da prestação jurisdicional atrelada à ausência de elementos processuais ágeis para que se determine a decisão dos conflitos⁵⁶.

Para a plena atividade econômica, os conflitos não podem ser atrasados, sob pena de absoluta inutilidade da prestação jurisdicional. Da mesma forma, o emaranhado de leis facilita àqueles que querem se esquivar do cumprimento de suas obrigações, utilizando-se de meios fraudulentos para inadimplemento de seus

⁵⁴ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁵ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁵⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

deveres, e dificulta os honestos que cumprem com suas obrigações. É dentro desse contexto que surgiu a teoria da desconsideração, justamente para estancar as investidas do inadimplente de escapar ileso das situações que são criadas em virtude das facilidades propiciadas pela própria⁵⁷.

Na doutrina brasileira, a teoria ingressa no final dos anos 1960, numa conferência de Rubens Requião. Nela a teoria é apresentada como a superação do conflito entre soluções éticas, que questionavam a autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar os sócios, e as técnicas, que se apegavam inflexivelmente ao primado da separação subjetiva da sociedade. Requião sustentava também, a plena adequação ao direito brasileiro da teoria da desconsideração, defendendo sua utilização pelos Juízes, independentemente de previsão legal específica⁵⁸.

Sob seu aspecto conceitual, preleciona Fábio Ulhôa⁵⁹, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, não é contra a separação subjetiva entre a sociedade e os sócios. Pelo contrário, ela visa preservar o instituto, em seus contornos fundamentais, diante da possibilidade de o desvirtuamento vir a comprometê-lo.

Pela teoria da desconsideração, o juiz pode deixar de aplicar as regras da separação patrimonial entre a sociedade e os sócios, ignorando a existência da pessoa jurídica ao caso concreto, porque é necessário coibir a fraude perpetrada graças a manipulação de tais regras. Nota-se, que a decisão judicial que desconsidera a personalidade jurídica da sociedade não desfaz o seu ato constitutivo, não o invalida, nem importa sua dissolução, trata-se, apenas e rigorosamente da suspensão episódica da eficácia desse ato⁶⁰.

Nesse sentido, para evitar o uso ilícito da pessoa jurídica, Maria Helena Diniz ensina que:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credores, levantando o véu corporativo, desconsiderando a

⁵⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<[http: http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf](http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf)>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁵⁹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁶⁰ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 60.

personalidade jurídica num dado caso concreto, ou seja, declarando a ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, portanto, para outros fins permanecerá incólume. Com isso alcançar-se-ão pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos, pois a personalidade jurídica não pode ser um tabu que entrave a ação do órgão judicante⁶¹.

2.2 A Posituação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

O professor Fábio Ulhôa⁶² assevera que, no direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir a desconsideração da personalidade jurídica foi Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

(...)

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Entretanto, Ulhôa⁶³ nos traz outras considerações relevantes sobre o dispositivo supramencionado:

(...) Contudo, tais são os desacertos do dispositivo em questão que pouca correspondência se pode identificar entre ele e a elaboração doutrinária da teoria. Com efeito, entre os fundamentos legais da desconsideração em benefício dos consumidores, encontram-se hipóteses caracterizadores de responsabilização de administradores que não pressupõem nenhum superamento da forma da pessoa jurídica. Por outro lado, omite-se a fraude, principal fundamento para a desconsideração. A dissonância entre o texto de lei e a doutrina nenhum proveito traz à tutela dos consumidores, ao contrário, é fonte de incertezas e equívocos.

Nesse contexto, Marlon Tomazette⁶⁴ conclui da seguinte forma as críticas à redação do Código de Defesa do Consumidor, tendo como fundamento a desconsideração da personalidade jurídica:

⁶¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 256-257.

⁶² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70

⁶³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70.

Tais hipóteses não correspondem efetivamente à desconsideração, pois se trata de questão de haver imputação pessoal dos sócios ou administradores, não sendo necessário cogitar-se de desconsideração. A inclusão de tais hipóteses é completamente desnecessária pois, muito antes do CDC, já existiam dispositivos para coibir tais práticas, como os artigos 10 e 16 do Decreto 3.708/19, 117 e 158 da Lei 6.404/76 e 159 do Código Civil de 1916, que tratavam da responsabilidade pessoal dos sócios ou administradores.

O segundo dispositivo do direito brasileiro a fazer menção à desconsideração foi o artigo 18 da Lei 8.884/94 (Lei Antitruste), que atualmente encontra-se revogado pela Lei 12.529/2011:

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Com relação a este segundo dispositivo, o professor Fabio Ulhoa⁶⁵, observa que:

Em duas oportunidades, poderá verificar se a desconsideração da personalidade jurídica na tutela das estruturas livres de mercado: na configuração de infração da ordem econômica e na aplicação da sanção. Na hipótese de conduta infracional, a autonomia das pessoas jurídicas não pode servir de obstáculo. No tocante à aplicação da sanção, exemplifique - se com a hipótese da proibição de licita.

A terceira referência à teoria da desconsideração, no direito positivo brasileiro, encontra-se no artigo 4º da Lei 9.605/98, que dispõe sobre a responsabilidade por lesão ao meio ambiente. Segundo os termos do dispositivo, "poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Desta feita, não cabe criticar o legislador por confundir a desconsideração com outras figuras do

⁶⁴ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 2ª. ed. São Paulo. ATLAS S.A.2009, p. 237.

⁶⁵ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 72.

direito societário, impropriedade que incorreu ao editar o Código de Defesa do Consumidor e a Lei Antitruste⁶⁶.

Nesse contexto, surge o Novo Código Civil através da Lei 10.406/2002, de 10 de janeiro de 2002, trazendo no seu artigo 50, a teoria da desconsideração:

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.

No entanto, Fabio Ulhôa⁶⁷ defende que “o Código Civil não contempla nenhum dispositivo com específica referência à desconsideração da personalidade jurídica, porém, uma norma destinada a atender às mesmas preocupações que norteavam a elaboração da *disregard doctrine*”.

Por fim, Ulhôa, acrescenta e conclui seu posicionamento sobre a desconsideração no ordenamento jurídico e aplicação prática da seguinte forma:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou CDC), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica⁶⁸.

2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

⁶⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 73.

⁶⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 74.

⁶⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 75.

A doutrina da desconsideração, busca sobrepujar momentaneamente a personalidade jurídica da sociedade, atingindo o patrimônio do sócio, nas situações de fraude, abuso, ou simples desvio de função, satisfazendo o direito de terceiro lesado por ato da sociedade⁶⁹.

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz⁷⁰, a desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credor, declarando a ineficácia da personalidade perante determinados atos praticados, porém mantendo-a para os outros fins.

Nesse sentido, Fábio Ulhôa⁷¹ conceitua que há duas formulações para a teoria da desconsideração no direito brasileiro: a maior, pela qual o juiz é autorizado a ignorar a autonomia patrimonial das pessoas jurídicas, como forma de coibir fraudes e abusos praticados através dela, e a menor, em que o simples prejuízo do credor já possibilita afastar a autonomia patrimonial.

A teoria maior, segundo afirma Tomazette⁷², depende da desvirtuação dos fins aos quais foi criada a pessoa jurídica. Essa teoria tem 2 (duas) subdivisões, a primeira é a “Teoria Maior Subjetiva” e a segunda a “Teoria Maior Objetiva”. A “Teoria Maior Subjetiva” afirma que depende de ao menos um dos dois requisitos, a saber: fraude e abuso de direito. A “Teoria Maior Objetiva” afirma que para se desconsiderar a personalidade jurídica é necessário a confusão de patrimônio dos sócios com a empresa.

Contudo, Ulhôa⁷³ reconhece as dificuldades que a formulação subjetiva apresenta no campo das provas, quando ao demandante se impõe o ônus de provar intenções subjetivas do demandado, importando desta forma, na inacessibilidade ao próprio direito, em razão da complexidade de provas dessa natureza. Segundo a formulação objetiva, o pressuposto da desconsideração encontra-se, fundamentalmente na confusão patrimonial. Ao eleger a confusão patrimonial como pressuposto da desconsideração, a formulação subjetiva visa realmente facilitar a

⁶⁹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do direito civil*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 273.

⁷⁰ GAGLIANO, Pablo Stolze. *Novo Curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 237.

⁷¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 36.

⁷² TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 3ª, ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 64.

tutela dos interesses dos credores ou terceiros lesados pelo uso fraudulento do princípio da autonomia.

Nessa esteira, Fábio Ulhôa entende que:

(...) a formulação subjetiva da teoria da desconsideração deve ser adotada como critério para circunscrever a moldura de situações em que cabe aplicá-la, ou seja, ela é mais ajustada a teoria da desconsideração. A formulação objetiva, por sua vez, deve auxiliar na produção de prova pelo demandante. Quer dizer, deve-se presumir a fraude na manipulação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica se demonstrada a confusão entre os patrimônios dela e de um ou mais integrantes, mas não se deve deixar de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade, somente porque o demandado demonstrou ser inexistente qualquer tipo de confusão patrimonial, se caracterizada, por outro modo a fraude⁷⁴.

Nesse contexto, Marlon Tomazette preleciona acerca da formulação objetiva dispondo que:

(...) A confusão patrimonial não é por si só suficiente para coibir todos os casos de desvio da função da pessoa jurídica, pois há casos nos quais não há confusão de patrimônios, mas há o desvio da função da pessoa jurídica, autorizando a superação da autonomia patrimonial. Outrossim, há casos em que a confusão patrimonial provém de uma necessidade decorrente da atividade sem que haja um desvio na utilização da personalidade jurídica⁷⁵."

Para os adeptos da corrente que admite a subdivisão da teoria da desconsideração em maior e menor, seria esta a teoria menos elaborada, que se refere à desconsideração em toda e qualquer hipótese de execução do patrimônio de sócio por obrigação social, cuja tendência é condicionar o afastamento do princípio da autonomia da pessoa jurídica à simples insatisfação de crédito perante a sociedade. A teoria menor se contenta com a demonstração, pelo credor, da inexistência de bens sociais e da solvência de qualquer sócio, para atribuir a este a obrigação da pessoa jurídica⁷⁶.

Portanto, o único pressuposto para a aplicação da teoria menor é a simples insatisfação do crédito. A caracterização de fraude ou de abuso de direito é irrelevante para a penetração do patrimônio particular dos sócios da pessoa jurídica.

⁷⁴ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 64.

⁷⁵ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. Vol I. 3ª ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

De acordo com a teoria menor, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela⁷⁷.

A teoria menor equivale à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes. Se a formulação maior pode ser considerada um aprimoramento da pessoa jurídica, a menor deve ser vista como o questionamento de sua pertinência, enquanto instituto jurídico⁷⁸.

Para Alexandre Silva⁷⁹, deve-se entender que tal teoria não é a mais adequada, pois amplia as situações nas quais caberia a desconsideração para além da fraude ou abuso, podendo ser aplicada em casos simples de prejuízo do credor. Desta forma, não pode a teoria menor ser aplicada indiscriminadamente, sob pena de se extinguir o instituto da pessoa jurídica.

Nessa esteira, Marlon Tomazette preceitua que:

(...) não é razoável a aplicação desta teoria, mesmo não sendo a mesma aproveitada em todos os ramos do direito, pois ao praticamente ignorar a idéia de autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não está a teoria menor em consonância com a própria origem da desconsideração da personalidade⁸⁰.

Contudo, apesar de alguns doutrinadores não prestigiarem a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal utilizou deste instituto para efetuar a desconsideração, tendo por base o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, como também, a Lei de Proteção Ambiental, Lei 6.90/1991, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: JUIZADO ESPECIAL. DIREITO DO CONSUMIDOR. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXECUÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS. APLICAÇÃO DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 28 DO CDC. REQUISITOS LEGAIS SATISFEITOS. EXTINÇÃO PRECOCE DA FASE DE EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO REFORMADA. DETERMINADA A CONTINUIDADE DA EXECUÇÃO. 1. A controvérsia deve ser dirimida com atenção às normas elencadas na Lei n. 8.078/1990, pois as partes envolvidas adequam-se aos conceitos de

⁷⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 599.

⁷⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 600.

⁷⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 139.

⁸⁰ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. São Paulo: ATLAS, 2008, p. 236.

consumidor e fornecedor nela previstos. Portanto, aplicável ao caso o disposto no artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 2. O Código de Defesa do Consumidor adota a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, sendo esta teoria mais ampla e benéfica ao consumidor do que a teoria maior (prevista no art. 50 do CC), uma vez que não exige prova de fraude ou de abuso de direito. Para essa teoria também não é necessária a prova da confusão patrimonial entre os bens da pessoa física e jurídica, bastando ao consumidor a demonstração do estado de insolvência do fornecedor, ou a de que a personalidade jurídica representa obstáculo ao ressarcimento dos prejuízos causados. Essa é a teoria adotada pelo artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 3. Sendo reconhecida a natureza consumerista da relação obrigacional e encontrando-se a parte recorrida/ré obrigada ao pagamento de quantia certa, bem como restando evidente os empecilhos impostos à parte mais vulnerável para a satisfação de sua pretensão, já que a empresa ré não possui valores depositados em suas contas bancárias, bem como mudou de endereço sem comunicação ao Juízo, estão presentes os requisitos legalmente preconizados para o levantamento do véu da personalidade jurídica, aplicando-se ao caso a teoria defendida pelo Código de Defesa do Consumidor (teoria menor). Precedentes: Acórdão nº 807920, 20140020159895DVJ, Relator: MARCO ANTONIO DO AMARAL, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 29/07/2014, Publicado no DJE: 01/08/2014. Pág.: 354; Acórdão nº 768107, 20120111193470ACJ, Relator: CARLOS ALBERTO MARTINS FILHO, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 11/03/2014, Publicado no DJE: 17/03/2014. Pág.: 330. 4. Recurso conhecido e provido. Decisão a quo reformada, determinando-se a continuidade da execução, aplicando-se a **desconsideração** da personalidade jurídica. 5. Sem custas e honorários, ante a ausência de recorrente vencido (...)⁸¹

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - MULTA AMBIENTAL - INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA DEMANDA - DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - CERTIDÃO OFICIAL DE JUSTIÇA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. O colendo STJ pacificou o entendimento de que certidão expedida por Oficial de Justiça, comprovando que a sociedade não funciona no endereço indicado, pressupõe o seu encerramento irregular. A Lei 9.605/98, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, consagrou a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica no direito ambiental, prevendo, em seu artigo 4º, a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da empresa quando for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente⁸².

⁸¹ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

⁸² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relatora: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>. Acesso em: 15 de março de 2016.

2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil

Um quadro desalentador acompanha a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no cotidiano jurídico. Ante a ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, sua aplicação vem se dando a guisa de princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito⁸³.

Devido a omissão de regramento processual de 1973, o *modus operandi* sobre como desconsiderar a personalidade jurídica se dava de forma diferente por este ou aquele Magistrado. Não raras vezes, se nota na jurisprudência a reputação da desconsideração da personalidade jurídica sem sequer ouvir as pessoas que serão responsabilizadas por tal obrigação. Nesse caso, ocorre o contraditório diferido, pois aqui o juiz primeiro decide determinada a desconsideração da personalidade jurídica, determinado a penhora dos bens dos sócios e apenas posteriormente dá ciência ao sócios, via intimação, de tal decisão. Diante de uma possível constrição patrimonial injusta, o único meio de defesa pelos sócios é o manejo de embargos de terceiros para livrar o bem da penhora.⁸⁴

Desse quadro, verifica-se que, casuisticamente, não há atendimento da cláusula geral do devido processo legal em sua dupla acepção⁸⁵. Desta forma chega-se a conclusão que: (I) há expressa agressão ao princípio do contraditório, preceituado no inciso LV do 5º art. 5º, pois há por parte de grande parte dos Magistrados o tolhimento do poder de participação da parte no processo, pois a impossibilidade da sua manifestação retira-lhe o poder de influenciar a decisum de desconsideração da personalidade jurídica.; (II) o não uso da proporcionalidade e

⁸³ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016.

⁸⁴ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁸⁵ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. pp. 53-55

razoabilidade para proferir tal decisão sem a observância dos princípios constitucionais gera uma decisão substancialmente indevida⁸⁶.

Nesse esteira, o legislador pátrio visando sanar tal quadro de insegurança jurídica, elaborou o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, prevendo um incidente processual para a desconsideração da personalidade jurídica, finalmente regulamentando seu procedimento, conforme preconiza os artigos 133 a 137:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente⁸⁷.

Para melhor compreensão do tema em análise, é necessário se fazer, a distinção entre processo incidente e incidente do processo, pois de acordo com as primeiras discussões a respeito do CPC/2015, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem sido apontado como uma espécie de incidente do processo a depender do momento em que for requerido.

⁸⁶ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. p.59.

⁸⁷ BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016.

Para Fredie Didier Júnior⁸⁸ “o processo incidente é um processo novo, instaurado em razão de um processo existente, que dele se desgarrar, mas nele produz efeitos”. É processo que nasce, que se origina de um processo existente, mas que dele se aparta para adquirir vida própria. O processo incidente gera a constituição de uma nova relação jurídica processual, visa provimento jurisdicional que de alguma forma influa sobre esse ou seu objeto. São exemplos de processo incidente previsto no CPC/2015: a) embargos de terceiro (artigos. 674 e segs.); b) a oposição, que a partir da nova lei instrumental, deixou de ser uma das espécies de intervenção de terceiros, como ocorria com o CPC/1973, convertendo-se, a partir de agora em uma das espécies dos procedimentos especiais, com acento nos artigos 682 a 686.

Ainda segundo em Didier Júnior⁸⁹, “o incidente do processo é processo novo, que de modo não necessário surge de um processo já existente, e a ele se incorpora, tornando-o mais complexo.” São exemplos de incidente do processo previsto na Lei 13.105 de 16 de março de 2015: a) alegação de suspeição ou impedimento do juiz; b) incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987) e, c) o conflito de competências (artigos 951 a 959).

Consoante se depreende da leitura da nova codificação, nota-se que tal incidente está bem sintetizado na nova codificação e percebe-se a preocupação do legislador em pacificar questões antes problemáticas que variam desde o momento da propositura do incidente, até quem de fato detém legitimidade ativa para sua proposição. Quanto aos legitimados, prevê o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que o incidente será instaurado a pedido da parte. Ademais, o Ministério Público também terá legitimidade caso haja quando agir como parte ou como custos legis⁹⁰.

A nova legislação esclarece ainda que tal incidente será cabível em todas as fases do processo de conhecimento bem como da execução, seja esta judicial ou extrajudicial e terá formato de incidente processual, correndo em autos apartados e

⁸⁸ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 476.

⁸⁹ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. pp. 476-477.

⁹⁰ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

recebendo novo número de processo. A instauração do mesmo terá o condão de suspender o processo principal. Vale a ressalva que se tal incidente for ventilado em peça procedimental inaugural, não há o que se falar em instauração de incidente, procedendo-se tão somente a citação do sócio ou da pessoa jurídica⁹¹.

Ao prever que, instaurado o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para manifestar-se e requerer as provas no prazo de quinze dias. O artigo 135, do Novo Código de Processo Civil, consagrou a existência do contraditório tradicional, exigindo a intimação e oportunidade de manifestação dos sócios e da sociedade antes de ser proferida a decisão⁹².

Nesse tráfegar Humberto Theodor Jr. preleciona que:

O princípio do contraditório receberá do CPC/2015, uma nova significação, “passando a ser entendido como direito de participação na construção do provimento, sob a forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões⁹³.”

Contudo, Daniel Amorim Assumpção⁹⁴, registra que a previsão legal que exige o contraditório tradicional não afasta peremptoriamente o contraditório diferido na desconconsideração da personalidade jurídica, apenas tornando-o excepcional. Com isso, sendo preenchidos os requisitos típicos da tutela de urgência e do pedido de antecipação dos efeitos da desconconsideração da personalidade jurídica, será admissível a prolação da decisão antes da intimação dos sócios e da sociedade.

No tocante ao sistema recursal, Fredie de Didier Jr⁹⁵. ensina que: “o incidente será resolvido por decisão interlocutória, impugnável por agravo de instrumento nos termos do art. 1015, inc. IV, do CPC/2015”. Contudo, se a decisão for proferida por relator, o agravo será o interno, conforme artigo. 136, § único, do CPC/2015. Por fim,

⁹¹ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkiana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁹² NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 144.

⁹³ THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

⁹⁴ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 145.

⁹⁵ DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. I, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 521.

caso o juiz decida o incidente por meio de sentença, o recurso cabível será o de apelação, artigo. 1022, CPC/2015.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Em se tratando de sociedade de responsabilidade limitada, a regra geral é de irresponsabilização de seus dirigentes pelas obrigações tributárias por ela devidas, as quais deverão ser adimplidas, em princípio, com o patrimônio societário, distinto de seus sócios. Assim, os atos regulares de gestão dos sócios gerentes de uma sociedade limitada não têm o condão de vinculá-los pessoalmente, em razão de materializarem órgão próprio da pessoa jurídica, essa sim considerada responsável perante terceiros pelas ações exercidas por intermédio de seus administradores⁹⁶.

Entretanto, o Código Tributário Nacional em sua Seção III – intitulada “Responsabilidade de terceiros” insere verdadeira exceção ao princípio da autonomia patrimonial e de limitação da responsabilidade dos sócios na sociedade limitada. Trata-se da norma contida no art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Historicamente, a criação desse artigo vincula-se à época do Regime Militar, como meio de evitar a evasão fiscal, prevendo, para tanto, a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado pelas dívidas contraídas em nome da sociedade, desde que, *conditio sine qua non*, tenham incorrido nas hipóteses de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social⁹⁷.

Com efeito, a polêmica quanto à aplicação e interpretação desse dispositivo legal habita na jurisprudência brasileira desde a época em que a competência para o julgamento de questões infraconstitucionais era do STF e, segundo aponta

⁹⁶ CAMPINHO, Sérgio. *O Direito de Empresa à luz do novo Código Civil*. 8ª. ed. rev. e atual. de acordo com a Lei Complementar nº. 123/2006 e com a Lei Ordinária nº. 11.382/2006. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 132.

⁹⁷ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 84.

MORAES⁹⁸ se deve, essencialmente, ao fato de que “esta é a regra que autoriza, de maneira expressa, que não seja observado nenhum dispositivo de limitação da responsabilidade dos administradores, autorizando-se o Fisco a adentrar em seu patrimônio pessoal para que seja adimplida uma obrigação de cunho tributário”.

Outro ponto de dissonância que será abordado no presente capítulo versará sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica, quando os seus representantes cessam à atividade empresária sem a necessária comunicação aos órgãos competentes, ocasionando lesão os interesses de terceiros, como também infração a lei. Nesse contexto serão abordados os posicionamentos doutrinários e jurisprudências acerca do fundamentação da dissolução irregular em relação ao artigo 135, inciso, III, artigo 134, Inciso VII e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Por derradeiro, será abordado o âmbito de incidência do redirecionamento da execução fiscal sob o seu aspecto temporal.

3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

Preconiza o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que “são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado”.

Desta forma, para ser legítima a responsabilização, devem concorrer, simultaneamente, os seguintes requisitos: (I) o sócio deve ocupar o cargo de direção, gerência ou representação da sociedade comercial; (II) o sócio deve ter, deliberadamente, incorrido na prática de atos classificados como contrários à lei ou ao contrato social; e (III) a sua atuação irregular deve ter originado uma obrigação tributária em desfavor da pessoa jurídica. Contudo, a doutrina e a jurisprudência não têm oferecido uma interpretação uniforme para os elementos que caracterizam a responsabilidade encartada no referido dispositivo, sobretudo no que concerne à atribuição de sentido à expressão “infração à lei”.

⁹⁸ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 85.

Sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer nº 55/2009, publicado em 14 de janeiro de 2009, dispôs:

O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocada a afirmação de que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos⁹⁹.

Segundo assevera Machado¹⁰⁰, do ponto de vista subjetivo, a simples condição de sócio da pessoa jurídica, não provoca a responsabilidade tributária do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, devendo o suposto responsável preencher, necessariamente, a condição de gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica. Sobre o seu aspecto objetivo a problemática reside em determinar quais atos podem ser classificados como abusivos ou ilegais e, por via de consequência, caracterizar a responsabilidade tributária do administrador.

Nessa esteira, Carvalho¹⁰¹ propõe com precisão a definição dos atos que podem ser enquadrados em cada uma das expressões mencionadas no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para o jurista, o administrador que comete atos com excesso de poderes é aquele que, “investido nos poderes de gestão da sociedade, pratica algo que extrapole os limites contidos nos contratos sociais”. De outra banda, “tem -se infração à lei quando se verifica o descumprimento de prescrição relativa ao exercício da Administração”, ao passo que a infração do contrato social ou do estatuto “consiste no desrespeito à disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária”.

⁹⁹ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em: [vhttp://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009](http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009). Acesso em 16.04.2016.

¹⁰⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

¹⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

Nesse trafegar, Luciano Amaro¹⁰², ressalta, ainda, que muitas hipóteses se enquadram em mais de uma das situações previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional, de modo que “um ato praticado com excesso de poderes pode violar, a um só tempo, o estatuto e a lei, da mesma forma que um ato ilegal certamente não será praticado no exercício de poderes regulares”. De qualquer sorte, tem-se que a questão mais complexa e carente de estudo consiste, precisamente, no significado conferido à denominada “infração à lei” a que se refere o artigo em exame.

No que concerne a espécie da responsabilidade atribuída ao sócio-gerente aos atos elencados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Sacha Coêlho, define a responsabilidade como pessoal e objetiva:

A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta má-fé (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos II e III (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco¹⁰³.

Para Aliomar Baleeiro¹⁰⁴, a responsabilidade definida pelo art. 135 configura hipótese de responsabilidade por substituição, já que as pessoas elencadas pelo citado dispositivo do Código Tributário Nacional passam a ser os responsáveis no lugar do contribuinte. Eis a lição do renomado doutrinador: “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 contribuinte¹⁰⁵.”

Na opinião de Luciano Amaro¹⁰⁶, esse dispositivo legal exclui a figura do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária, ao dispor que o executor do ato

¹⁰² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 354.

¹⁰³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 628.

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. atualizada Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

responda “pessoalmente”. A responsabilidade pessoal deve ter o sentido “de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’”. Não se trata, assim, de responsabilidade subsidiária ou solidária do terceiro. Somente o terceiro responde, de forma pessoal.

De qualquer forma, o Superior Tribunal de Justiça tem pacificado o entendimento que só é possível o redirecionamento da execução fiscal, quando a situação fática ensejar poderes de gerência e administração, como também, os requisitos autorizadores dos enxertados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tais como: excesso de poderes, infração a lei ou ao estatuto, conforme é observado nos julgados abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, aplicando esse entendimento, apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, assentou que foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo à sócia agravante. 3. A pretensão de simples reexame de provas escapa da função constitucional deste Tribunal, nos termos da Súmula 7 do STJ. Agravo regimental improvido¹⁰⁷.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO MINORITÁRIO SEM PODERES DE GERÊNCIA. REDIRECIONAMENTO. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem indeferiu o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio cujo nome consta da CDA, ao fundamento de que o sócio era minoritário e não detinha poderes de gerência. 2. Agravo Regimental não provido¹⁰⁸.

Face ao exposto, a doutrina predominante tem apontado que o simples descumprimento de preceito legal não é causa capaz de ensejar, indiscriminadamente, a responsabilidade tributária do administrador. É, nesse contexto, precisamente, que se inseriu a controvérsia acerca de o simples

¹⁰⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

¹⁰⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: http Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

inadimplemento, enquanto infração à lei, ser, ou não, suficiente para atrair a incidência do art. 135 do Código Tributário Nacional.

3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal

A responsabilização dos sócios - gerentes pela prática dos atos arrolados no art. 135 do Código Tributário Nacional pode dar -se nas seguintes circunstâncias distintas: (I) Execução contra pessoa jurídica, quando não consta o administrador como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa; (II) Execução apenas contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa; e (III) Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa. Dependendo do momento em que se pretende a responsabilização e da forma como foi constituída a Certidão de Dívida Ativa, a atribuição do ônus probatório é diversa.

No primeiro caso, trata-se da hipótese clássica de alteração do polo passivo da execução fiscal. Nela, a execução inicialmente é proposta contra a pessoa jurídica inserida na Certidão da Dívida Ativa, e, posteriormente, é redirecionada para os sócios ou administradores, sócios ou não, que não estão inscritos como responsáveis na mencionada Certidão¹⁰⁹.

O problema desse tipo de redirecionamento é o ônus da prova, já que cabe à Fazenda Pública comprovar o dolo (art. 135 do CTN) ou a culpa (art. 134 do CTN) para possibilitar o redirecionamento, pois o mero inadimplemento da obrigação da pessoa jurídica não são motivos de validade para a alteração da sujeição passiva na execução¹¹⁰.

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal foi o primeiro a abordar a interpretação conferida ao art. 135 do Código Tributário Nacional, ao consagrar a possibilidade de redirecionamento contra o sócio-gerente, mesmo que

¹⁰⁹ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁰ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

seu nome não estivesse indicado na CDA (Certidão da Dívida Ativa¹¹¹), consoante ilustra o seguinte julgado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. APLICAÇÃO DO ART. 568, V, DO CPC ÀS PESSOAS REFERIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. Situação em que podem ser citadas e terem seus bens penhorados. Pode a penhora recair sobre bens de sócio de sociedade limitada que desaparece sem deixar vestígios de seus próprios bens, ou prova de sua dissolução regular¹¹².

Posteriormente, em 2005, o Superior Tribunal de Justiça veio a materializar a orientação da Corte a respeito da matéria, delineando, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 702.232, a possibilidade de inserção no polo passivo da execução fiscal, o sócio-gerente não constante na CDA, conforme julgado abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. 1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. 2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80. 3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio gerente na CDA como corresponsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. 4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como corresponsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. 5. Embargos de divergência providos¹¹³.

¹¹¹ MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 91.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

Nesse sentido, assevera artigo 5º da Portaria PGFN nº 180, de 2010, que estabelece a hipótese de ajuizamento execução fiscal sem que esteja inserido na Certidão de Dívida Ativa da União o responsável tributário, devendo, o Procurador da Fazenda Nacional, munido da documentação comprobatória requerer judicialmente a inclusão do administrador ou sócio na referida Certidão.

Art. 5º - Ajuizada a execução fiscal e não constando da Certidão de Dívida Ativa da União o responsável solidário, o Procurador da Fazenda Nacional responsável, munido da documentação comprobatória, deverá proceder à sua inclusão na referida certidão.

Parágrafo único. No caso de indeferimento judicial da inclusão prevista no caput, o Procurador da Fazenda Nacional interporá recurso, desde que comprovada, nos autos judiciais, a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 2º desta Portaria¹¹⁴.

Todavia, Franco, assevera que o redirecionamento da *actio executiva* nos termos que vem sendo apregoado pelos Tribunais e pela grande maioria da doutrina, gera mitigação do direito a defesa do sócio-gerente:

De fato, a responsabilidade tributária deriva de ato ilícito praticado pelo sócio -gerente, nos termos do art. 135 do CTN, ato ilícito que deve ser apurado em processo administrativo no qual a Administração oferecerá obrigatoriamente direito de defesa àquele que acusa de agir em infração de lei, contrato social ou estatuto. Daí se infere que a discussão sobre a atitude do sócio-gerente, se ele agiu ou não dentro da normalidade legal e convencional, não pode ser feita no bojo do processo de execução, que só admite forma mitigada de contraditório¹¹⁵.

No tocante ao redirecionamento da execução fiscal contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa e Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, entendem que presunção relativa milita em favor do Fisco, cabendo ao sócio ônus de provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista que a Certidão da Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, conformes julgados abaixo:

¹¹⁴ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:< <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁵ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 249.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA EXECUTADA. SÓCIO-GERENTE. NOME NA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. TEMA JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. O STJ assentou sua jurisprudência no sentido de que, constando o nome dos sócios na CDA, tal como no caso dos autos, é possível o redirecionamento da execução, cumprindo a eles o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN - que não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Precedente: REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 1.4.2009, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC. Agravo regimental improvido¹¹⁶.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REFORMA DA SENTENÇA DE MÉRITO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA OS SÓCIOS. NOME DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 135 DO CTN. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.02.2010. O exame da alegada ofensa ao art. 5º, XXXV, LIV e LV, da Constituição Federal, dependeria de prévia análise da legislação infraconstitucional aplicada à espécie, o que refoge à competência jurisdicional extraordinária, prevista no art. 102 da Constituição Federal. Divergir do entendimento do Tribunal a quo acerca do redirecionamento da execução para o sócios da empresa executada promovida pelo Estado demandaria a análise de normas infraconstitucionais e da moldura fática dos autos. Na hipótese, consta a indicação do nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa - CDA que nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN preencheu os requisitos indispensáveis e essenciais de validade, razão pela qual não há falar em exclusão de responsabilidade dos sócios da empresa executada. Precedentes. Agravo regimental conhecido e não provido¹¹⁷.

Contudo, essa prática tem sido alvo de severas críticas por parte da doutrina, que reconhece como inviável a inclusão do sócio-gerente na CDA, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional, sem que antes, haja a possibilidade de contraditório prévio em processo administrativo, conforme entendimento de Franco:

Em casos nos quais a Administração imputa a prática de ato ilícito cometido pelo sócio-gerente para dele cobrar os tributos devidos pela sociedade da qual ele faz parte, tal cobrança só pode vir a acontecer se precedida de processo administrativo em que fique demonstrada essa responsabilidade; ou seja: em processo administrativo no qual se exiba o ato ilícito praticado pelo sócio -gerente. Caso contrário, não há como admiti-lo no polo passivo

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em:< <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

da execução fiscal, ainda que figure na CDA. Noutras palavras: é ilegal a inclusão do sócio -gerente na CDA, caso não haja processo administrativo no qual a Administração tenha demonstrado a ilicitude de ato seu que tenha dado ensejo à incidência do art. 135 do CTN¹¹⁸.

Ademais, a necessidade de individuação do devedor e dos eventuais corresponsáveis figura entre os requisitos essenciais do termo de inscrição, não só na Lei nº. 6.830/1980, artigo 2º, § 5, inciso I, como também, no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 202, inciso I, estabelece que o termo de inscrição da dívida ativa deverá indicar obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis.¹¹⁹

3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ

A dissolução da sociedade obedece a uma ordem lógica, que prevê, em primeiro lugar, a dissolução-ato, veiculada por sentença judicial ou pela decisão assemblear, ou ainda pelo distrato quando se tratar de comum acordo nas sociedades limitadas. A primeira fase se conclui com o registro do instrumento dissolutório na Junta Comercial. A sociedade então dissolvida entra em liquidação, que representa a fase de solução de pendências obrigacionais, como o pagamento de credores e a cobrança dos devedores. Assim, encerrada a liquidação, começa a fase da partilha do patrimônio líquido remanescente, o qual é dividido entre os sócios¹²⁰.

A dissolução irregular possui essa denominação, porque a sociedade simplesmente fecha as portas, para de atuar, paralisa as atividades sem a devida formalização, e por conseguinte não dá baixa no Registro Empresarial¹²¹.

No começo dos anos 90, o Superior Tribunal Justiça protagonizou o entendimento de que a dissolução irregular seria reconhecida como verdadeira

¹¹⁸ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 250.

¹¹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 63.

¹²⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

¹²¹ MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

espécie de causa ensejadora de responsabilização, nos moldes do art. 135, III do Código Tributário Nacional, conforme o julgado do Recurso Especial nº 7.745/SP, abaixo transcrito:

EMENTA: Execução fiscal. ICM. Embargos. Sociedade por quotas. Responsabilidade do sócio-gerente. O sócio-gerente, de acordo com o art. 135 do CTN, é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei, considerando-se como tal a dissolução irregular da sociedade, sem o pagamento dos impostos devidos. Recurso provido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991)¹²²

No julgamento supramencionado, o Ministro Relator Ilmar Galvão, teve como parâmetro o Recurso Extraordinário de nº 96.607-2/RJ, do Supremo Tribunal Federal, julgado na oportunidade pelo Ministro Soares Muñoz, consoante ementa abaixo:

Verificada a infração resultante do desaparecimento do sociedade, sem a prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas fiscais, a espécie se situa no art. 135 (caput) do Código Tributário Nacional, com a conseqüente responsabilidade pessoal do sócio-gerente, “ex vi” do inc. III do mencionado dispositivo¹²³.

Nesse contexto, especificamente, no ano 2010, devido a grande repercussão da matéria e aplicação reiterada desse entendimento pelos julgadores, foi editada a Súmula 435, pelo Superior Tribunal de Justiça que descreve: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”¹²⁴.

O precedente judicial que embasou a aludida Súmula é de 18 de abril 2005, relativo ao julgamento do Recurso Especial nº. 738.502, quando o Ministro Luiz Fux

¹²² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

firmou o entendimento de que a não localização da empresa executada é suficiente para indicar sua dissolução de forma irregular:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004. 2. In casu, consta dos autos certidão lavrada por Oficial de Justiça (fl. 47 verso), informando que, ao comparecer ao local de funcionamento da empresa executada, o mesmo foi comunicado de que esta encerrara as atividades no local a mais de ano, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução. 3. Ressalva do ponto de vista no sentido de que a ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial provido, para determinar o prosseguimento da ação executória com a inclusão do sócio-gerente em seu pólo passivo¹²⁵.

Desta forma, se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na Junta Comercial, sem comunicar onde está operando, será considerado presumidamente a dissolução irregular.

Nesse contexto, delineou-se o entendimento no sentido de que a mera certidão do Oficial de Justiça, dando conta de que a empresa deixou de funcionar no endereço constante de seus cadastros, é suficiente para legitimar o redirecionamento da execução fiscal¹²⁶. Desta forma, o referido documento tornou-se quase prova por excelência para a responsabilização dos sócios-gerentes nos casos em que se alega o irregular encerramento das atividades societárias:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. INSUCESO. EMPRESA QUE NÃO MAIS FUNCIONA NO ENDEREÇO CONSTANTE DOS REGISTROS OFICIAIS. CERTIDÃO LAVRADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA 435/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. I. Consoante a jurisprudência do STJ, "em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça

¹²⁵ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça, Recurso Especial nº 738.502/SC. Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 14/11/2005. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁶ ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60

a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (*juris tantum*) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN. Precedentes: EREsp 852.437/RS, Primeira Seção. Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.10.2008; REsp 1343058/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 09.10.2012", constituindo "obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade. Precedente: EREsp 716412/PR, Primeira Seção. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 12.9.2007" (STJ, REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/12/2013). II. De aplicar-se, na hipótese vertente, à luz dos balizamentos estabelecidos, os dizeres da Súmula 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". III - Agravo Regimental improvido¹²⁷.

Nada obstante, trata-se, na hipótese, de presunção *juris tantum*, isto é, presunção relativa, na qual se admite prova em contrário. Logo, nada impede que o sócio, depois de citado, ingresse com o recurso cabível, comprovando, por exemplo, eventual atividade da empresa ou a sua regular dissolução, provas cuja obtenção não apresenta elevado grau de dificuldade¹²⁸.

Nesse sentido, seguem abaixo, o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial), como também, através da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (Agravo de Instrumento de nº 2019637-15.2014.8.26.0000):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. A não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção *iuris tantum* de dissolução irregular. Possibilidade de responsabilização do sócio-gerente a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Entendimento sufragado pela Primeira Seção desta Corte nos EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08. 2. Embargos de divergência conhecidos em parte e providos¹²⁹.

¹²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁸ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO O redirecionamento da execução fiscal à pessoa do sócio mostra -se cabível pela simples constatação de encerramento irregular das atividades exercidas pela empresa executada - inteligência do art.135, III, do CTN presunção (iuris tantum) de dissolução irregular, diante da certidão do oficial de justiça no sentido de atestar a alteração do endereço da sede empresarial sem prévia comunicação à JUCESP - aplicação do Enunciado nº 435, da Súmula do Colendo Superior Tribunal de Justiça –decisão reformada. Recurso provido¹³⁰.

Quanto à presunção de dissolução irregular com base unicamente no retorno negativo da carta de citação com aviso de recebimento (A.R.), o Superior Tribunal de Justiça, com também o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, tem firme entendimento no sentido de que esse documento, por si só, não autoriza o redirecionamento, tendo em vista que os funcionários dos correios não gozam de fé pública:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART 535, III, DO CPC - INOCORRÊNCIA - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - CARTA CITATÓRIA - AVISO DE RECEBIMENTO DEVOLVIDO - INDÍCIO INSUFICIENTE PARA EVIDENCIAR DISSOLUÇÃO IRREGULAR.1. Não há violação do art. 535 III, do CPC quando o tribunal de origem implicitamente emite juízo de valor sobre a tese do recurso especial.2. Esta Corte firmou o entendimento de que a mera devolução de aviso de recebimento sem cumprimento não basta à caracterização de dissolução irregular. Precedentes.3. Recurso especial não provido¹³¹.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTA CITATÓRIA. AVISO DE RECEBIMENTO NEGATIVO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INDÍCIO INSUFICIENTE. I. O STJ, no julgamento do REsp 1101728/SP, na sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da

<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637-15.2014.8.26.0000. 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. II. A mera devolução da citação por aviso de recebimento pela EBCT não é indício suficiente para caracterizar a dissolução irregular da sociedade, uma vez que os Correios não são órgãos da Justiça e não possuem fé pública. III. Hipótese em que não há nos autos certidão de Oficial de Justiça, atestando que a empresa não mais existe. Essa certidão é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. IV. Descabe a aplicação da Súmula 435/STJ, que será admitida na hipótese de confirmação, pelo Oficial de Justiça, a não localização da pessoa jurídica, no endereço fiscal. V. Agravo de instrumento a que se nega provimento¹³².

Desta forma, infere-se que a dissolução irregular da pessoa jurídica tem como consequência o redirecionamento da execução fiscal em desfavor dos sócios-gerentes/administradores, contudo, essa presunção não é absoluta, admitindo-se prova em contrário.

3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular

O fundamento legal da responsabilidade do sócio-gerente, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica apresenta-se na doutrina e jurisprudência como uma incerteza conceitual. Existe, contudo, o entendimento predominante, com base no qual a dissolução irregular da empresa é considerada infração à lei, para os fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Entretanto, existe uma corrente minoritária que defende como correta a aplicação do inciso VII do art. 134 do Código Tributário Nacional, e, ainda, os que sustentam que a responsabilização do administrador pela dissolução irregular se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade executada.

No que tange ao artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência e a doutrina de forma majoritária, inserem a responsabilidade do administrador, justificando que o encerramento indevido da empresa sem o pagamento de tributos, caracteriza infração a lei, nos termos do referido dispositivo. A infração residiria, fundamentalmente, no descumprimento de dever legal atribuído

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

ao sócio- gerente ou administrador, o qual, nos casos de eventual dissolução, é responsável por promover a regular liquidação da pessoa jurídica, realizando o ativo, pagando o passivo e rateando o remanescente entre os sócios.

Nesse sentido, para evitar o redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da pessoa jurídica e conseqüente invasão no patrimônio pessoal do sócio-gerente, o Código Civil Brasileiro elenca nos seu artigo 1.103, quais os deveres impostos pelos liquidantes para a regularidade do procedimento dissolutório:

Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

- I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;
- II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;
- III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;
- IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;
- V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;
- VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;
- VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;
- VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;
- IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação¹³³.

Na dissolução desacompanhada de liquidação regular a iniciativa fiscal recebe reforço adicional, pois, além da suposta infração da lei tributária, haverá também desobediência às normas societárias, que impõem a realização desse procedimento para que a sociedade possa ser considerada extinta¹³⁴.

¹³³ BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹³⁴ LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p.111

A qualificação da dissolução irregular enquanto infração à lei, portanto, é contemplada por diversos diplomas legais extratributários, conforme demonstra o ensinamento de Coêlho¹³⁵:

Fosse essa lei [tributária] o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).

No âmbito jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça, de forma majoritária entende que a dissolução irregular da pessoa jurídica constitui infração a lei, razão pela qual infere-se legítima a responsabilidade pessoa dos sócio-gerente/administrador com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO SUFICIENTE. 1. "Em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (juris tantum) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN" (REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17.12.2013). 2. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu, com base na certidão do Oficial de Justiça, que a empresa não exerce atividades no local diligenciado (seu domicílio informado à Receita Federal e/ou Junta Comercial), mas entendeu necessária a apresentação de prova concreta da dissolução irregular. 3. Recurso Especial provido¹³⁶.

Entretanto, apesar do entendimento pela maior parte da doutrina e da jurisprudência, acerca da dissolução irregular da pessoa jurídica, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem aplicado forte ressalva à aplicação do artigo 135, do Código Tributário Nacional no caso de dissolução irregular, consoantes julgados abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO

¹³⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 631

¹³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-esp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

CARACTERIZADA. 1. A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas, prevista no art. 135 do CTN, não é objetiva, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas. 2. A dissolução irregular da pessoa jurídica vem sendo admitida, pela jurisprudência, como fundamento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente que a administrava quando de sua extinção de fato, mas não tem suporte no art. 135 do CTN, que só cuida da responsabilidade por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não abrangendo, portanto, ações ou omissões posteriores ao nascimento da obrigação tributária. 3. A dissolução irregular da pessoa jurídica pode atrair a responsabilidade de seu administrador com fundamento no art. 10 do Decreto 3.708/1919, segundo o qual "os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei". 4. É dever da pessoa jurídica, em hipótese de extinção, promover sua regular liquidação de acordo com os parâmetros legais, que protegem os interesses dos sócios e dos credores. A ausência dessas formalidades autoriza presumir que ocorreu dissipação dos bens da sociedade, em prejuízo dos credores, justificando o direcionamento da execução contra o administrador omissor. 5. Hipótese em que ausentes elementos concretos para se afirmar ter havido a dissolução irregular da executada, fundamento do pedido de redirecionamento. 6. Agravo não provido¹³⁷.

Outra corrente, embora minoritária, preleciona que dissolução irregular consiste, fundamentalmente, em omissão dos sócios quando da liquidação da sociedade de pessoas, cuja imputação é feita pelo art. 134, VII, do Código Tributário Nacional:

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:
(...)
VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas¹³⁸.

Nesse contexto, Filippo assumindo a posição do artigo 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional, assevera que:

Ora, o art. 134, VII, do CTN trata exatamente de dissolução irregular de sociedade, pois, evidentemente, se a dissolução fosse regular, não restariam tributos a pagar. Assim, percebe-se que a dissolução de sociedade somente pode ser enquadrada no art. 134 do CTN. (...) Além disso, para que seja aplicado o art. 135 do CTN, é imperioso que o crédito tributário decorra do ato ilícito, o que nunca será o caso da dissolução

¹³⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹³⁸ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

irregular, ato jurídico que jamais dará ensejo ao nascimento de uma obrigação tributária¹³⁹.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça, embora assuma na grande maioria de seus julgados a posição majoritária (dissolução irregular com fundamento no artigo 135 do CTN), como também, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, já reconheceram, em determinadas situações, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do CTN quanto no art. 135. A adoção de um entendimento quase que híbrido revela a atual imprecisão conceitual do tema na jurisprudência pátria, conforme demonstra os julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES. 1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08). (...) 5. Recurso especial improvido¹⁴⁰.

EMENTA: Execução Fiscal. Não encontrada a pessoa jurídica no endereço indicado às autoridades administrativas, registrado na Junta Comercial, há presunção da dissolução irregular da empresa, o que justifica a integração dos sócios e administradores no pólo passivo da execução fiscal, com amparo nos artigos 134, VII c/c art. 135, ambos do CTN, independentemente de não constarem seus nomes na certidão da dívida ativa. Agravo improvido¹⁴¹.

A dissolução irregular da sociedade empresária com fundamento no instituto da desconsideração da personalidade jurídica, esbarra em posicionamentos que vez por hora, acabam restringindo sua aplicação. A desconsideração da personalidade jurídica, como visto, encontra-se positivada em diversos diplomas legais (Código

¹³⁹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 345.

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹⁴¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, < <http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979> >. Acesso em: 19 de abril de 2016.

Civil, Lei 10.406/2002, Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, Código de Defesa do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90) e tem por fundamento a afetação do patrimônio privado do sócio, que utiliza a sociedade de forma fraudulenta ou abusiva.

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, existindo uma certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal¹⁴².

Nesse sentido, contrário a aplicação da teoria no Direito Tributário, assevera Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível¹⁴³”. O autor justifica sua posição tendo por parâmetro o princípio da legalidade tributária em sentido estrito: “no Direito Tributário, a desfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade”¹⁴⁴.

Contrariando esse entendimento, podemos mencionar o posicionamento de Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto¹⁴⁵.

¹⁴² BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 62

¹⁴³ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 108.

¹⁴⁴ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 115.

¹⁴⁵ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. *A desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin. 2007.p. 207 e 222.

Por outro lado, existem outras correntes doutrinárias, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário, entretanto em sede de grupo de empresas, conforme preleciona Koury:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar -se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário¹⁴⁶.

Gilberto Gomes Bruschi¹⁴⁷ compartilha o entendimento de que o artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, bem como o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, não raras vezes, tem concebido o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e a dissolução irregular, como “expressa previsão legal de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, desta forma tem aplicado, com a nomenclatura alternativa de redirecionamento, conforme ilustra os seguintes julgados:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO CONTRA O QUAL NÃO SE COMPROVOU INDÍCIO DE GESTÃO FRAUDULENTA. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao

¹⁴⁶ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 158.

¹⁴⁷ BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 63.

estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. 2. A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. 3. O indício de dissolução irregular da sociedade não é, por si só, apto a ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, pois a aplicação do art. 50 do CC depende da verificação de que a personalidade jurídica esteja sendo utilizada com abuso de direito ou fraude nos negócios e atos jurídicos. Agravo regimental improvido¹⁴⁸.

EMENTA; AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA CONTRA O CORRESPONSÁVEL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO REGISTRADO. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. 1. A falta de localização da empresa executada pelo Poder Judiciário e/ou o registro de inatividade dela em Junta Comercial legítima (m) a desconsideração de sua personalidade jurídica e o redirecionamento da cobrança de dívida tributária contra seu sócio gerente, para o qual passa, então, o ônus da prova de ausência de gestão culposa/dolosa em prejuízo da Fazenda Pública. 2. Está presente o elemento probatório suficiente à desconsideração da personalidade jurídica da empresa, pois há uma certidão expedida por Oficial de Justiça a declarar, em maio de 2009, que o prédio onde ela deveria estar funcionando se encontrava fechado há quase seis meses. Agravo de instrumento provido¹⁴⁹.

3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente

A discussão acerca do efetivo alcance da responsabilidade tributária dos sócios gerentes, na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária, tem configurado diversas interpretações na teoria e na jurisprudência pátria. A problemática reside de acordo com a concepção temporal do ilícito cuja imputabilidade se atribui ao sócio-gerente/administrador da sociedade empresária.

O Superior Tribunal de Justiça não oferece uma orientação uníssona a respeito da matéria, sendo possível identificar, em linhas gerais, a adoção de três entendimentos distintos para a aferição do sócio responsável nesses casos: (i) responsabilização deve atingir apenas o sócio-gerente à época dos fatos geradores da obrigação tributária; (ii) o redirecionamento deve recair tão somente sobre o

¹⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

¹⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

sócio- gerente contemporâneo à dissolução irregular da pessoa jurídica; e (iii) a responsabilidade tributária é imputada ao sócio que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular.

Em relação aos sócios-gerentes à época dos fatos geradores, preconizam os artigos 113 à 115, do Código Tributário Nacional:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal¹⁵⁰.

Desta feita, decorre a orientação segundo a qual a responsabilização pela dissolução irregular deve atingir apenas o sócio-gerente contemporâneo à ocorrência dos fatos geradores. Destarte, não pode ser reconhecida a responsabilidade de sócio que ingressou no quadro societário depois de ocorrido o fato que desencadeou o nascimento da obrigação que se pretende cobrar¹⁵¹, conforme observa-se nos seguintes julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO - GERENTE. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR OCORRIDO À ÉPOCA EM QUE O SÓCIO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. 1. Discute-se nos autos a possibilidade de redirecionamento de execução fiscal contra sócio-gerente da empresa irregularmente dissolvida. O agravante alega, em síntese, que o fato de ter se retirado da empresa antes de sua dissolução irregular obsta o redirecionamento da execução fiscal contra ele, a despeito de que integrava o quadro societário da sociedade à época do fato gerador. 2. A irrisignação do agravante vai de encontro ao entendimento já pacificado por esta Corte no sentido de que a dissolução irregular da sociedade, fato constatado pelo acórdão recorrido, autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador. Dessa forma, independentemente de constar ou não da CDA o nome do sócio alvo do

¹⁵⁰ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹⁵¹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 340.

redirecionamento da execução, é lícita a inclusão dele no pólo passivo da ação executiva. 3. Agravo regimental não provido¹⁵².

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - FATO GERADOR ANTERIOR AO INGRESSO DO SÓCIO NA EMPRESA - REDIRECIONAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa. 2. "O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). 3. Recurso especial provido, para afastar a responsabilização do administrador por débitos contraídos anteriormente à sua administração à frente da empresa executada¹⁵³.

No tocante a responsabilidade do sócio-gerente à época da dissolução irregular, têm-se o entendimento, segundo assevera Filippo¹⁵⁴, aquele contemporâneo a ocorrência, ou seja, é necessário a permanência do sócio no quadro social no momento do ilícito.

O Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado, proferido pelo Ministro Mauro Campbeel Marques, no Recurso Especial de nº 1525500/SC, 2014/0291235-3, interposto pela Fazenda Nacional, reformou o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, possibilitando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente contemporâneo a dissolução irregular, sendo irrelevante a data da ocorrência do fato gerador, consoante ementa abaixo:

¹⁵² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

¹⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁴ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

EMENTA:RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.500 - SC (2014/0291235-3)
 RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE:
 FAZENDA NACIONAL RECORRIDO: ABRASIVOS FRANGI LTDA
 ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS PROCESSUAL
 CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
 REDIRECIONAMENTO. SÓCIO QUE DETINHA PODERES DE GESTÃO À
 ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IRRELEVÂNCIA
 DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO
 DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DECISÃO 1. Hipótese
 em que o Tribunal de origem afastou a responsabilidade dos sócios-
 gerentes da sociedade contribuinte executada por entender que estes,
 embora ocupassem a gerência no momento da dissolução irregular
 presumida, não exerciam a direção da entidade por ocasião da ocorrência
 do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do respectivo
 tributo. (...) 4. Consideram-se irrelevantes para a definição da
 responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da
 ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento
 em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito. 5. No caso
 concreto dos autos, o Tribunal de origem, à luz do contexto fático-
 probatório, concluiu que as pessoas contra quem se formulou o pedido de
 redirecionamento gerenciavam a sociedade no momento da constatação do
 ato presumidor da dissolução irregular. 6. Recurso Especial da Fazenda
 Nacional provido¹⁵⁵.

Desta forma, segundo preleciona Filippo¹⁵⁶, não pode haver responsabilidade ao administrador/sócio-gerente que se desliga da sociedade antes que o ilícito (dissolução irregular) seja consumado. Sob o desligamento do sócio gerente por atos posteriores a sua gestão ensina-nos Paulsen:

Sendo a responsabilidade, assim, do diretor, gerente ou representante, e não do simples sócio sem poderes de gestão, também não é possível responsabilizar pessoalmente o diretor ou o gerente por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão. Assim, sócios que não tenham tido qualquer ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes¹⁵⁷.

Nesse contexto, posiciona-se a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, acerca da impossibilidade de responsabilização do sócio-administrador que retirou-se da empresa antes da dissolução irregular.

¹⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003> >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁶ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹⁵⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 153.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPOSSIBILIDADE. RETIRADA DA EMPRESA ANTERIOR À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. 1. É assente na jurisprudência deste Tribunal que é possível o redirecionamento da execução fiscal apenas contra o sócio-gerente que integrava a sociedade executada à época do fato gerador e que tenha permanecido nessa condição ao tempo da dissolução irregular da empresa. 2. Na hipótese, os agravantes detinham poderes de direção na época dos fatos geradores da dívida cobrada, mas já haviam se retirado da empresa na época da provável dissolução irregular, de modo que não é possível o redirecionamento. 3. Agravo de instrumento provido¹⁵⁸.

No que concerne a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular, pressupõe, de acordo com essa corrente, a continuidade entre o não recolhimento do tributo e a posterior dissolução irregular, considerando-se decorrentes de atos praticados pelo mesmo sócio-gerente/administrador.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, como também, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentam em seus julgados que a responsabilidade do sócio-gerente/administrador pode derivar simultaneamente, do não recolhimento do tributo e da dissolução irregular:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUPOSTA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO PELA SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DO NOME NA CDA. NECESSIDADE DE O EXEQUENTE COMPROVAR OS REQUISITOS DO ART. 135, III, DO CTN. 1. (...) 4. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

prova da permanência no momento da dissolução irregular).5. Agravo Regimental desprovido¹⁵⁹.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO EM FACE DE SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE À ÉPOCA DO FATO GERADOR E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. - Conforme dispõe o art. 135, caput, do CTN, são requisitos para o redirecionamento da execução fiscal, a prática de atos com excesso de poderes ou a infração da lei, estatuto ou contrato social, revestindo a medida de caráter excepcional. - No mesmo sentido, conforme a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais, diz-se que a dissolução irregular da sociedade caracteriza infração a lei para os fins do estatuído no dispositivo em comento, salvo prova em contrário produzida pelo executado. - É dizer, há, na espécie, inversão do ônus da prova, o que somente será afastada após a integração da lide do sócio com poderes de gestão. - É também do entendimento jurisprudencial pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça que com a alteração do endereço da empresa executada, quando atestada por certidão do Oficial de Justiça, sem a regular comunicação aos órgãos competentes há de se presumir a dissolução irregular. - Assim, mister se faz examinar caso a caso a ocorrência de poderes de gestão do sócio a quem se pretende redirecionar a execução sob pena de lhe impingir responsabilidade objetiva não autorizada por lei, pelo simples fato de integrar o quadro societário. - Nesse sentido, é de se esposar a tese no sentido de que para os fins colimados deve-se perquirir se o sócio possuía poderes de gestão, tanto no momento do surgimento do fato gerador, quanto na data da dissolução irregular. - Isso porque, se o fato que marca a responsabilidade por presunção é a dissolução irregular não se afigura correto imputá-la a quem não deu causa. - Por fim, faz-se referência, por oportuno, a impossibilidade do redirecionamento da execução pelo simples inadimplemento (Enunciado Sumular n.º 430, do E. STJ. - Na hipótese dos autos, foi expedido mandado de citação, penhora, e avaliação, entretanto, conforme se verifica da certidão de fls. 38, não foi possível dar cumprimento a tal determinação, pois o Oficial de Justiça não localizou a executada ou os bens da mesma para prosseguir a penhora. - Desta feita, restou configurada a dissolução irregular da empresa, nos termos adrede mencionados. - Noutro passo, a ficha cadastral registrada junto à JUCESP (fls. 42/42v) demonstra que o sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI exercia cargo de gerência quando do advento do fato gerador (fls. 06/24) e permaneceu como administrador até o momento da dissolução irregular, haja vista a ausência de arquivamento em sentido contrário. - Portanto, é possível o redirecionamento da execução em face do sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI, tendo em vista que para o deferimento de tal medida se faz necessário que os sócios, a quem se pretende atribuir responsabilidade tributária, tenham sido administradores tanto à época do advento do fato gerador como quando da constatação da dissolução irregular da empresa. - Recurso provido¹⁶⁰.

Face ao exposto, infere-se que a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador em relação ao seu aspecto temporal, notadamente em

¹⁵⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP.Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

relação ao fato gerador e a dissolução irregular, constitui um tema bastante polêmico, gerando decisões com orientações divergentes. Com isso, o Ministro Herman Benjamin, Presidente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), afetou como recurso repetitivo o Resp. 1564340, para definir contra qual sócio-gerente pode ser redirecionada a execução fiscal em caso de dissolução irregular da empresa. Desta forma a Corte decidirá se é contra o responsável à época do fato gerador do tributo ou à época do encerramento ilícito das atividades empresariais que recairá o redirecionamento da execução fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As sociedades empresarias constituem, sem dúvida, um mecanismo apto e eficiente a impulsionar o desenvolvimento de uma economia, notadamente em sociedades que atuam sob o prisma do sistema capitalista. Sob esse aspecto, foi criada a sociedade de responsabilidade limitada, com a finalidade de estimular o desenvolvimento da atividade econômica, como também proporcionar uma maior proteção aos empresários que investem seu capital no âmbito da atividade empresarial. O instituto da personalidade jurídica, consoante analisado na presente pesquisa, beneficia as relações empresariais tendo em vista que amortiza significativamente os riscos inerentes a atividade empresarial.

Como visto, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é desconsiderada em situações de fraude e abuso na gestão empresarial e em hipóteses que, excepcionalmente, admite-se a constrição patrimonial dos administradores. Ressalta-se, ainda, que o objetivo da desconsideração não é a anulação do instituto da personalidade jurídica, nem mesmo o seu enfraquecimento. Pelo contrário, esta teoria visa garantir a sua existência e preservação da pessoa jurídica, não permitindo seja desvirtuada de seu escopo inicial. Desta forma, deve-se tomar cuidado para não se perder de vista a excepcionalidade que envolve a sua aplicação, visto que somente poderá se utilizar o instituto quando devidamente comprovadas as circunstâncias autorizadas previstas em lei.

Ante ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, a sua aplicação pautava-se nos princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito consubstanciado através do direito material (Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90, Código Civil, Lei 10.406/2002, Lei de Proteção ao Meio Ambiente, Lei 9.065/98 e a revogada Lei da Antitustre 8.884/94).

Nesse contexto, a doutrina não era uníssona sobre o momento e o modus operandi, levando desta forma a aplicabilidade em duas correntes doutrinárias. A primeira defendia a idéia de que há necessidade de processo autônomo, uma ação de conhecimento paralela a execução para que nela se possa formar um novo título executivo judicial que permita invadir a esfera patrimonial do sócio. A segunda preconizava que a desconsideração deveria ocorrer, de forma incidental, na própria

execução, a mercê de simples comprovação da existência de fraude, ou má utilização da pessoa jurídica.

Com a finalidade de sanar tal quadro de insegurança jurídica, o legislador elaborou o novo Código de Processo Civil, trazendo um rito processual que prevê a instauração de um incidente processual para que se desconsidere a personalidade jurídica. Tal incidente observará o devido processo legal, tendo em vista que o incidente traz para a desconsideração da personalidade jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

A análise de todas essas considerações permite concluir que os aspectos mais importantes trazidos pelo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a sua aptidão de garantir o devido processo legal e o contraditório, devidamente preconizados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Tal posituação é de suma importância para a garantia da segurança jurídica, visto que os magistrados não poderão ao seu bel prazer desconsiderar a personalidade jurídica de modo divergente do diploma processual positivado.

Em matéria tributária, foi analisado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, denominado responsabilidade de terceiros, o qual, como visto, traduz o argumento legal mais utilizado para amparar a pretensão do Estado no redirecionamento do feito executivo. Nessa hipótese, são condições para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio que este tenha incorrido na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e que, além disso, exerça o cargo de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica de direito privado.

Contudo, conforme analisado no curso deste trabalho, a doutrina diverge sobre a possibilidade de inclusão no polo passivo da execução fiscal, o administrador que não está inserido na Certidão da Dívida Ativa (CDA). Defende-se, em síntese, a necessidade de observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais somente seriam integralmente verificados com a participação do sócio no processo administrativo competente.

No que concerne a dissolução irregular da sociedade empresária, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula nº 435 do STJ, consolidando o entendimento que, se a empresa mudar seu endereço, sem a devida comunicação aos órgãos competentes, faz surgir em seu desfavor presunção *juris tantum* de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Frise-se por oportuno, conforme verificado no presente trabalho, a dissolução irregular é o principal fato autorizador do redirecionamento da execução, na medida em que caracteriza ilícito previsto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, praticado pelo administrador da pessoa jurídica dissolvida. É esse, portanto, o dispositivo legal normalmente adotado pelo Fisco para requerer a medida executiva. Entretanto a doutrina e a jurisprudência têm apresentado outros fundamentos para o redirecionamento ação de execução fiscal, tais como o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional e a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, conforme foi analisado, a doutrina não é unânime a respeito da aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário. A aplicação desse instituto gera discussões em razão de prevalecer no sistema do Direito Tributário, o princípio da legalidade em sentido estrito e da tipicidade, motivo pelo qual somente seria possível desconsiderar a personalidade jurídica se existisse norma expressa. Desta forma, embora a doutrina e a jurisprudência acatem a desconsideração da personalidade jurídica em diversos ramos do direito, há restrições de sua aplicação no direito tributário, em função dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, e por atribuir responsabilidade, pessoalmente, ao agente que praticou atos com excessos de poderes, infração a lei ou do estatuto.

Todavia, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça, e os Tribunais Regionais Federais, já se manifestaram, no sentido do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional ser uma derivação o instituto da desconsideração no âmbito do direito tributário, como também, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional.

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é, portanto, na seara tributária, um importante progresso que imprimirá maior segurança e certeza às relações entre administração fazendária e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O maior avanço trazido pela criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica foi a possibilidade de realização plena do direito ao contraditório, permitindo ao responsável que demonstre a sua ausência de responsabilidade ou, se comprovada a sua atuação dolosa, substitua de imediato aquele que integra polo passivo da relação processual, assumindo a condição de executado.

Por fim, analisou-se o aspecto temporal do sócio-gerente, demonstrando, consoante explorado, a ausência de uniformidade nos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da dissolução irregular da sociedade empresária em relação ao administrador que pratica o fato gerador ou participa da dissolução irregular da sociedade empresária.

Diante desse quadro, verifica-se a necessidade de uma orientação uniforme dos operadores do direito, como também do Judiciário Brasileiro, visando garantir uma aplicação correta e eficaz da desconsideração da personalidade jurídica, evitando desta forma, abusos do direito à personificação e outros atos igualmente reprováveis. Portanto, é preciso que o julgador tenha bastante claro os requisitos que devem estar presentes, para que possa garantir uma decisão em consonância com o direito processual positivado.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2005. p. 23.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em:<http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 354.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 318-333.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11.ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em:<<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009>> Acesso em 16.04.2016.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:<<http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP. Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em:

<<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-resp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso>

especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003 >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97.610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, <<http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. pp. 62-63.

CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil*. 8ª. ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007. p.132.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - De acordo com a lei de falências*. 9ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006. pp. 24-25.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, pp. 599-600.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 36.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 14ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010. pp. 376-382.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011. pp. 23-75.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. 2010. pp. 596-631.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. vol 1. 15ª. ed. Editora Juspodivm. 2013. pp. 53-59.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 56-57.

_____. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 21.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004. pp. 273.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310803198/reclamacao-rcl-005462320158070000>. Acesso em: 15 de março de 2016.

FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, pp. 340-345.

FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010. pp. 249- 250.

GAGLIANO, Pablo Stolze; *Novo curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 237.

GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. pp.139-154.

JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987. pp. 108-115.

KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 158.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p. 111.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed. São Paulo; Malheiros, 2010. p. 168.

MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007. p. 65.

MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, pp. 84-91.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. pp. 144-145.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 153.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007. pp. 489-491.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 27^a. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relator: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: <http://rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637- 15.2014.8.26.0000. 4^a Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. pp. 72-132.

THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário* São Paulo: ATLAS, 2008. p. 236.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 2^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2009. p. 237.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 3^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2011. p. 241.

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

Trabalho de Conclusão de curso
apresentado à Faculdade Ascés de
Caruaru como requisito parcial, para
obtenção do grau de bacharel em
Direito, sob a orientação do professor
especialista Jan Grunberg Lindoso.

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

BANCA EXAMINADORA

Aprovada em: ____/____/____.

Presidente: Prof. Especialista Jan Grunberg Lindoso

Primeiro Avaliador: Prof.

Primeiro Avaliador: Prof.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar uma análise doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal em relação aos administradores da pessoa jurídica pelos débitos fiscais da sociedade empresária, e, conseqüentemente, afetação do seu patrimônio pessoal, levantando desta forma o véu da personalidade jurídica. Inicialmente, é analisado de modo em geral o modelo de constituição das sociedades empresárias, sendo posteriormente estudado, especificamente, as sociedades de responsabilidade limitada, notadamente em relação ao seu nascedouro e natureza jurídica, tendo como princípio basilar a autonomia patrimonial. Nesse contexto de autonomia patrimonial e limitação de responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que tem por finalidade coibir práticas abusivas e fraudulentas dos sócios perpetradas no âmbito da atividade empresarial. Nesse esteira, é abordado pormenorizadamente a origem, conceito e teorias do *disregard doctrine*, culminando no estudo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz do novo Código de Processo Civil. Outro aspecto de suma importância a ser explorado no presente tema é sobre a responsabilidade tributária do sócio-gerente/administrador através da norma inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, denominada responsabilidade de terceiros, que trata expressamente a responsabilidade ilimitada e pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários resultantes de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Foi com base nesse dispositivo legal que o Superior Tribunal de Justiça passou a considerar dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação da dívida tributária, como infração à lei apta a autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, editando a Súmula 435. Contudo, os diversos aspectos que permeiam a fundamentação da responsabilidade tributária do administrador enquanto dissolução irregular, tem sido alvos de grandes controvérsias na doutrina e jurisprudência, principalmente, em relação ao aspecto temporal da responsabilidade do sócio-gerente. É nesse contexto que o presente trabalho terá por finalidade precípua esclarecer, a luz da doutrina e jurisprudência os pontos controvertidos da responsabilidade tributária, enquanto infração a lei, bem como a desconsideração da personalidade jurídica e alcance do aspecto temporal para fins de redirecionamento da execução fiscal.

Palavras-Chave: Redirecionamento. Desconsideração. Responsabilidade Tributária. Sócio Gerente. Dissolução Irregular.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA	8
1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação	8
1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada	12
1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário	16
2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO.....	20
2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do <i>Disregard Doctrine</i>	20
2.2 A Positivação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	25
2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica	27
2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil.....	32
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE	37
3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional....	38
3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal	42
3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ	46
3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular	51
3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente	58
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS.....	69

INTRODUÇÃO

No atual contexto brasileiro as sociedades de responsabilidade limitada constituem o modelo societário mais utilizado pelos empresários brasileiros. Sua gênese está diretamente ligada a limitação de responsabilidade dos sócios pela obrigações sociais, onde, como regra geral, não se confundem os bens dos sócios com os da empresa criada, possibilitando, desta forma, uma maior segurança por parte dos empresários que investem seu capital, e, conseqüentemente, movimentam o desenvolvimento da economia. Neste contexto, a autonomia patrimonial mostra-se como base norteadora no que se refere à separação do patrimônio, ou seja, a separação da figura do sócio e da sociedade.

Entretanto, o alto índice de insucesso de empresas, ocasionado pela crise do mercado, bem como a utilização abusiva e fraudulenta por parte do empresários na atividade empresarial, fez com que o Estado buscasse através do Judiciário a responsabilização dos infratores, como também a satisfação de seus créditos oriundos do encerramento irregular da atividade empresarial. Sob essa ótica, ganha relevo a figura do redirecionamento da execução fiscal que tem como finalidade precípua a afetação do patrimônio pessoal do sócio que agiu com infração a legislação, estatuto ou contrato social, atribuindo a este a responsabilidade pessoal pelos débitos fiscais da sociedade.

Por esse motivo, em caráter introdutório, será analisado no primeiro capítulo acerca da origem, conceito e classificação das sociedades empresárias de um modo geral, bem como a origem e natureza jurídica da sociedade de responsabilidade limitada. Sob o aspecto da natureza jurídica será explorado as posições doutrinárias sobre a sua conceituação como: sociedades de pessoas ou sociedade de capitais. A doutrina não comporta um entendimento solidificado, sendo contudo, de suma importância para fundamentação de eventual redirecionamento com base na dissolução irregular da pessoa jurídica essa diferenciação. Por derradeiro, será abordado o sujeito passivo da obrigação tributária, analisando-se o binômio fisco-contribuinte, o nascimento da obrigação com o fato gerador e o instituto da responsabilidade tributária sob toda sua extensão.

O segundo capítulo versará sobre o instituto da desconsideração da

personalidade jurídica, tendo como ponto de partida uma abordagem acerca da origem, evolução histórica e conceito. De salutar importância é a contribuição do direito estrangeiro na constituição do *disregard doctrine* na doutrina brasileira. Em seguida será visto a posituação no direito brasileiro (Código Civil, Código de Defesa do Consumidor, Lei do Meio Ambiente, etc), como também as teorias que fundamentam à aplicabilidade do instituto: Teoria Maior e Teoria Menor. Por fim, será analisado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica sob à égide do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que positivou nos seus artigos 133 a 137 e que tem como finalidade sanar o quadro de insegurança jurídica.

No tocante ao terceiro capítulo será abordado o estudo da problemática do tema, mediante análise do dispositivo legal insculpido no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responsabilidade de terceiros, caracterizado por admitir a possibilidade de responsabilização pessoal e ilimitada do administrador pelas dívidas tributárias da sociedade, em virtude da atuação com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos. Sob esse aspecto será estudado a forma e o ônus no redirecionamento da *actio executiva*, mediante análise doutrinária e jurisprudencial acerca da possibilidade de inclusão no polo passivo da demanda do corresponsável tributário que encontra-se ou não inserido na Certidão da Dívida Ativa.

Ainda no presente capítulo, será explorado o aspecto da dissolução irregular da pessoa jurídica, notadamente em relação ao vocábulo "infração a lei", consubstanciado no encerramento de fato da pessoa jurídica, sem que haja promovido o regular processo de liquidação por seus dirigentes. Partindo dessa premissa, será abordado a recente consolidação da matéria pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a partir da qual passou-se a admitir que a mudança de domicílio fiscal da empresa, sem a devida comunicação aos órgãos competentes faz presumir a sua dissolução irregular, legitimando o redirecionamento do feito ao sócio-gerente. Nesse contexto, serão elencados as principais acepções doutrinárias e jurisprudenciais sobre os fundamentos da responsabilidade do administrador no caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando-se a sua relação não só com o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas também com o art. 134, VII, do mesmo diploma e com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, ainda na terceira parte do capítulo, serão apontados os indícios de dissolução irregular da pessoa jurídica sob o aspecto temporal do sócio-gerente,

tendo por parâmetro à época em que exerciam a função de gerência na empresa e a sua ligação ao fato gerador da obrigação tributária.

1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A escolha do tipo societário adotado pelos empresários para o empreendimento da atividade comercial influenciará sobremaneira no vínculo de responsabilidade que será estabelecido entre os sócios e a pessoa jurídica, como também, entre estes e o fisco.

As chamadas sociedades de responsabilidade limitada compreendem em mais de 90% (noventa por cento) do universo societário brasileiro¹, razão pela qual o presente estudo terá como ponto de partida à análise do conceito geral de sociedade empresária, a origem e natureza jurídica da sociedade limitada, como também a sujeição passiva tributária.

1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação

A união de pessoas para realização de um objetivo comum é substrato da sociedade. As sociedades apareceram no passado remoto, fruto do espírito associativo do homem, como situações de fato impostas pela necessidade do agir em comum na busca de bens necessários à sua sobrevivência².

Com feição contratual e já então separando-se da comunhão, por sua base voluntarista, a sociedade foi recepcionada pelo romanos e se diversificou em várias espécies: *as societas omnium bonorum* (ou sociedade universal, que ainda mereceu referência ao Código Civil de 1916); a *societas universonum quae veniunt* (sociedade de todos os ganhos futuros); a *societas unius rei* (de uma coisa só) e a *societas alicuius negotiationis* (sociedade de algum negócio). Além dessas, destacaram-se a *societas publicanorum* (formados por concessionários de obras públicas e de cobrança de impostos), que já tinha alcançado a personalidade jurídica por não se extinguir, nem se alterar, com a entrada e saída dos sócios³.

¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 30.

² GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl., atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

Na Idade Média, floresceram as sociedades com fins econômicos, nas quais os pais exerciam seu ofício pelos filhos. Falecendo o pai, a atuação comum prosseguia com seus herdeiros, só mais tarde sendo admitidos estranhos ao grupo familiar, quando adveio a necessidade de formalizar o ajuste por contrato. A ideia de atuação em comum levava à solidariedade dos sócios pelo cumprimento dos negócios que eram celebrados com terceiros⁴.

Segundo Gonçalves⁵, o artigo 1.363, do Código Civil de 1916, foi o primeiro documento legislativo a formular o conceito de sociedade: "Celebaram contrato de sociedade as pessoas que mutuamente se obrigam a combinar seus esforços ou recursos, para lograr fins comuns". Ainda Segundo Gonçalves⁶, o texto era extremamente aberto e comportava qualquer ajuste entre pessoas com propósitos comuns, mesmo não lucrativos, o que fazia com que nele não se distinguíssem as sociedades de outras figuras afins.

O Código Comercial não forneceu um conceito de sociedade, o que levou nossos comerciantes à utilização daquele mesmo conceito genérico, particularizando com o objeto mercantil: fins comuns de natureza comercial⁷. Já o Código Civil de 2002 reproduziu o enunciado, com a mínima variação. Não precisou distinguir sociedades quanto ao objeto, eis que na sistemática adotada deixou de existir o contraste entre sociedade civil e comercial. Elucidou, entretanto, a finalidade econômica de sua constituição e a partilha do resultado entre as partes, para bem distingui-la de associações.

Nesse contexto, Fábio Ulhôa⁸, define a sociedade empresária como: "a pessoa jurídica que explora uma empresa". Atenta-se que o adjetivo "empresária" conota ser própria sociedade (e não os seus sócios) titular da atividade econômica. Essa sutileza terminológica justifica-se para o direito societário, em virtude do princípio da autonomia da pessoa jurídica, o seu mais importante fundamento, desta forma, é incorreto considerar os integrantes da sociedade empresária como titulares da empresa, pois essa qualidade é da pessoa jurídica, e não de seus membros.

⁴ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139-140.

⁵ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁶ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁷ REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª ed., vol. I. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 489.

⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 23.

Nessa exata linha de pensamento, Alfredo Gonçalves, conceitua a sociedade empresária como:

Um negócio jurídico que tem por propósito criar um novo sujeito de direito, distinta das pessoas (ou da pessoa), que o ajustam, capaz de direitos e obrigações na ordem civil, para facilitar o intercâmbio no mundo do direito, interpondo-se entre seus criadores e terceiros na relação de negócios⁹.

Da definição de sociedade empresária como pessoa jurídica derivam consequências precisas, relacionadas com as atribuições de direitos e obrigações ao sujeito de direito nela encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece separação entre a pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares dos direitos ou devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica, explorada em seu conjunto¹⁰.

O princípio da autonomia patrimonial é o alicerce do direito societário. Sua importância para o desenvolvimento de atividades econômicas, de produção e circulação de bens e serviços, é fundamental, na medida em que limita a possibilidade de perdas nos investimentos mais arriscados. Se não existisse o princípio da separação patrimonial, os insucessos na exploração da empresa poderiam significar a perda de todos os bens particulares dos sócios, amealhados ao longo do trabalho de uma vida ou mesmo de gerações, e, nesse quadro, menos pessoas sentiriam estimuladas a desenvolver novas atividades econômicas no país¹¹.

Contudo, conforme preleciona Fábio Ulhôa¹², há uma mitigação sobre o tema da autonomia patrimonial da sociedade empresária, descrevendo-o da seguinte forma: "o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não é prestigiado nas hipóteses de uso fraudulento ou abusivo do instituto, e para tutela dos credores com direito não proveniente de negociação".

Para a sociedade ser regularmente constituída, é necessário que obtenha sua inscrição perante o órgão registrador próprio. Com isso, ela adquire personalidade

⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.142.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .32.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .34.

¹² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .40.

jurídica, tornando-se assim, capaz de direitos e obrigações na ordem civil para a prática de atos que determinaram a sua criação, isto é, para preencher sua função no mundo jurídico. No entanto, há sociedades que se constituem sem as formalidades exigidas; são as sociedades sem registro, às quais, o Código Civil de 2002, reserva tratamento específico (artigos 986 a 990).¹³

Entretanto, esse conceito legal dado a personalização das sociedades, com o respectivo registro no órgão competente, é bastante criticada por Fábio Ulhôa¹⁴, que considera uma certa impropriedade conceitual e lógica da sistemática. A rigor, desde o momento em que os sócios passam atuar em conjunto, na exploração da atividade econômica, isto é, desde o contrato, ainda que verbal, de formação da sociedade, já se pode considerar existente a pessoa jurídica.

Ainda segundo Ulhôa¹⁵, a melhor sistemática de disciplina da matéria não é a legal, que identifica no registro ato responsável pela personalização da sociedade empresária, mas a compreensão de que o encontro de vontade dos sócios já é suficiente para dar origem a uma nova pessoa, no sentido técnico de sujeito de direito personalizado.

A personalização da sociedade empresária termina após um procedimento dissolutório, que pode ser judicial ou extrajudicial. É necessário acentuar que a simples inatividade da sociedade não significa o seu fim como pessoa jurídica. A exemplo do que se verifica com as pessoas naturais que deixam de exercer qualquer atividade profissional (quando, por exemplo, se aposentam), mas não perdem a capacidade para prática de atos jurídicos. Desta forma, a paralisação da atividade empresarial não importa necessariamente a dissolução da sociedade¹⁶.

O procedimento dissolutório (ou dissolução em "sentido largo", dissolução-processo), inaugura-se com um ato praticado pelos sócios ou pelo Judiciário (dissolução em "sentido estreito", ou dissolução-ato) e prossegue com processo de liquidação, que visa a solução das pendências negociais da sociedades, e a partilha, que distribui o acervo patrimonial remanescente, se houver, entre os sócios. Enquanto o procedimento não se realiza, a sociedade continua titular da

¹³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.157.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁶ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.36.

personalidade jurídica própria e todos os efeitos derivados da personalização¹⁷.

As sociedades empresárias, à semelhança do que se passava no regime anterior, com as sociedades comerciais, podem ser constituídas segundo os tipos legalmente previstos, que estão regulados nos artigos 1.039 a 1.092 do Código Civil, a saber: sociedade em nome coletivo ou solidária, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade anônima e sociedade em comandita por ações¹⁸.

Segundo Gonçalves Neto¹⁹, foi reafirmado nessas disposições o princípio da tipicidade, segundo o qual as sociedade empresárias devem adotar e só podem adotar um dos tipos societários previstos em lei. Trata-se do princípio que restringe a autonomia privada, no que respeita a liberdade contratual. Esse princípio justifica-se por razões de segurança jurídica, em favor de terceiros que contratam com sociedade e no interesse dos próprios sócios.

Conforme preleciona Gonçalves Neto²⁰, a sociedade em conta de participação, “no sistema do Código Civil de 2002, não integra o rol por não possuir personalidade jurídica e por ser tipo não mais exclusivo de sociedade empresária”. Todavia, o parágrafo único do art. 983 do Código Civil, ressalva as disposições concernentes à conta de participação, de modo que esta tanto pode ter por objeto o exercício de uma atividade própria de empresário, como outra qualquer. Desta forma, Gonçalves Neto²¹, conclui que a sociedade pode caracteriza-se como simples ou sociedade empresária, dependendo do seu objeto.

1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada

A origem histórica da sociedade limitada está vinculada, fundamentalmente, à necessidade de criação de um novo desenho societário capaz de conciliar, de um lado, a limitação da responsabilidade dos sócios e, de outro lado, fomentar a atividade dos pequenos e médios empreendedores, sem que fosse preciso submeter

¹⁷ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 37.

¹⁸ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

¹⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²⁰ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²¹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, pp.153-154.

-se à previa autorização do Governo nem atender a complexas formalidades, aspectos típicos de grandes empreendimentos, como as sociedades anônimas²².

Do ponto de vista legislativo, atribui-se, originalmente, à Alemanha o pioneirismo na criação da sociedade limitada, com o advento da chamada *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*, disciplinada pela primeira vez pela Lei Alemã de 20 de abril de 1892. Essa lei distinguia com nitidez a sociedade limitada das sociedades por ações, permitindo, assim, sua constituição de maneira simples, por apenas dois sócios, mantendo cada um deles, entretanto, a responsabilidade pela importância com que entrasse para a formação do capital social²³.

Na Inglaterra o surgimento das sociedades limitadas está relacionada com a figura do chamado *private company*, como também, em virtude da Revolução Industrial e a Política de Colonização que impulsionaram o desenvolvimento do comércio, colocando os pequenos e médios comerciantes, como no restante do mundo, em dificuldades, uma vez que não havia na legislação um tipo societário que atendesse às suas necessidades²⁴.

No Brasil houve várias tentativas de se criar a sociedade limitada, em 1865, com enfoque na Lei Francesa, pelo projeto do Ministro de Justiça Nabuco de Araújo, mas foi rejeitado pelo então Imperador D. Pedro II, na Resolução de 24 de abril de 1867. Com a iniciativa da Alemanha - em um contexto pós Revolução Industrial – vários países perceberam a importância de criar um novo tipo societário e o adotaram, entre eles, o Brasil, pelo Decreto de nº 2.379, de 04 janeiro de 1911, pela reforma do Código do Comércio do Império, elaborado por Herculano Inglês de Souza²⁵.

Alguns anos depois, tomando por base o trabalho de Inglês de Souza, o Deputado Joaquim Luiz Osório apresentou a Câmara dos Deputados um projeto de lei em 1918, a partir do qual criou-se a chamada sociedade por cotas de responsabilidade limitada, posteriormente convertida em Decreto de nº 3.708, de janeiro de 1919²⁶.

²² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 376.

²³ CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil* 8^a.ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007, p. 132.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 378.

²⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, pp.378-379.

²⁶ ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9^a Ed. São Paulo: Saraiva. 2005, p.23.

Com advento do novo Código Civil, através da Lei 1.046/2002, - que revogou a primeira parte do Código Comercial, como também, o Decreto de nº 3.708/1919 - a sociedade limitada deixar de ser denominada sociedade por cota de responsabilidade e passa a ser, simplesmente, sociedade limitada, a partir dos artigos 1.052 a 1.087, dispostos no capítulo IV, Subtítulo II, Título II do Livro II, da Teoria da Empresa.

Desta forma, infere-se que as responsabilidades pelas dívidas sociais por parte dos sócios da sociedade limitada, em regra, serão baseadas na integralização do capital social. Ao ingressar na atividade empresarial, os futuros sócios estabelecem um plano diretriz em um contrato denominado contrato social, onde dois ou mais partícipes (contrato plurilateral), dotados de *affectio societatis* – vontade de manter-se unidos - deverão coordenar seus interesse e prol do objeto social.

De acordo com Mamede²⁷, a constituição das sociedades está dividida em dois grandes grupos, dos quais o primeiro estaria intimamente ligado a partir da intenção, ou seja, o *animus*, a qual orienta as pessoas que se reúnem para contratar e constituir uma sociedade comercial com base nos sócios que irão compô-la. De outro lado, como destacado pelo doutrinador, estaria às pessoas que pouco se importam quanto à identidade dos sócios que as compõem, o importante estaria com o porte de capital a bem da sociedade.

Nos ensinamentos de Fábio Ulhôa²⁸, as sociedades empresárias estariam divididas segundo o grau de dependência da sociedade em relação às qualidades subjetivas dos sócios: sociedade de pessoas e sociedade de capital. Todavia, o doutrinador enfatiza que não existiria sociedade sem estes dois elementos: sócio e capital, razão pela qual esta classificação somente teria como objetivo demonstrar a prevalência de um deles sobre o outro.

Ainda em relação a conceituação sobre a natureza jurídica da sociedade limitada – sociedade de pessoas e sociedade de capitais - Fábio Ulhôa as conceituam como:

As sociedades de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características

²⁷ MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª Ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007, p.65.

²⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 24.

subjetivas dos sócios²⁹.

Entretanto, a tônica dada ao elemento da *affectio societatis* e, conseqüentemente, a fixação da natureza jurídica das chamadas sociedades limitadas constitui aspectos que dividem opiniões na doutrina brasileira desde a criação desse modo societário, residindo precisamente, na dificuldade de enquadramento que coloca de um lado, as sociedades de pessoas e, de outro, as sociedades de capital. Fabio Ulhôa Coelho explica bem essa dubiedade:

A discussão sobre a natureza da sociedade limitada é um dos mais importantes temas do direito societário brasileiro. Deriva, por certo, do contexto em que ela surgiu, como um novo tipo de sociedade, isto é, o da busca de uma alternativa para a exploração de atividades econômicas, em parceria, que pudesse assegurar a limitação da responsabilidade característica da anônima, mas sem as formalidades próprias desta. A meio caminho, portanto, entre as sociedades de pessoas, existentes ao tempo de sua introdução no direito alemão no fim do século XIX, e a anônima, sempre de capital, a limitada acabou assumindo uma configuração híbrida, revelando ora os traços daquelas, ora os desta³⁰.

Nessa esteira, a maior parte da doutrina parece atribuir às disposições do contrato social a definição da natureza de cada limitada, isto é, são os sócios, e não a lei, que especificam a natureza dessa espécie de sociedade, de maneira que a vontade dos sócios, refletida nas disposições do contrato social, será crucial para considerá-la como de pessoas ou de capital³¹. Fábio Ulhoa continua afirmando que: “as sociedades em que os atributos dos sócios interferem na realização do objeto social são chamadas de pessoas; aquelas em que tais atributos não interferem são as de capital”³².

Nessa linha de pensamento Rubens Requião classifica a de sociedade limitada como de natureza mista:

Portanto, no caso da sociedade limitada, não há uma opção da norma civil entre a sociedade de pessoas ou de capitais. O tipo permanece como intermediário entre uma natureza e outra, cabendo aos sócios, pelas

²⁹ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 25.

³⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 382.

disposições que adotarem, determinar o enquadramento da sociedade³³.

Ainda segundo Rubens Requião,³⁴ a sociedade limitada encontra-se em um “divisor de águas” do sistema de classificação entre sociedade de pessoas e de capital, razão pela qual, é a análise do contrato social que irá denotar, mais precisamente, a maior acentuação do caráter *intuitu pecuniae ou intuitu personae*.

1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário

A obrigação de cunho tributário consiste naquela relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito³⁵. Desta forma, o sujeito passivo da obrigação tributária *principal*, “é a pessoa obrigada no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, Código Tributário Nacional), em consonância com o disposto no (art.113, § 2, do Código Tributário Nacional), onde a obrigação principal é definida pelo seu conteúdo pecuniário. O sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada a uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa, que não seja dar dinheiro, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional)³⁶.

Ainda sob a perspectiva do sujeito ativo, genericamente denominado “Estado ou Fisco”, depreende-se segundo a interpretação literal do art. 119, do Código Tributário Nacional, apenas as pessoas jurídicas de direito público, titulares da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Entretanto, Luciano Amaro³⁷, advoga a tese de que possível admitir às autarquias, como, também, as pessoas jurídicas de direito privado quando adentram no campo da parafiscalidade.

O sujeito ativo é da obrigação tributária. Sua identificação deve ser buscada no liame jurídico em que a obrigação se traduz e não na titularidade da competência

³³ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, pp. 490-491.

³⁴ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 491.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo Malheiros, 2010.p.129.

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 323-324.

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p.318.

para instituir o tributo. Uma coisa é competência tributária (aptidão para instituir o tributo) e outra coisa é capacidade tributária (aptidão para ser titular no polo ativo da obrigação), ou seja, para figurar como credor na relação jurídica tributária³⁸.

Nesse contexto, Coêlho³⁹ esclarece o modo como se dá o surgimento dessa obrigação, a partir da ocorrência do fato gerador:

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno é gênero, conforme é concebido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional, como a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a qual, dependendo de sua ligação com o fato gerador, poderá ser considerada: contribuinte ou responsável.

O contribuinte é o sujeito passivo por excelência da obrigação de pagar tributo, na medida em que é a pessoa, natural ou jurídica, que guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, realizando ela própria a situação prevista em lei. Assim, o contribuinte "é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de incidência tributária, isto é, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico⁴⁰. Nessa pertinência lógica entre situação e pessoa, identificada pela associação do *fato* com o seu *autor*, ou seja, pela ligação entre a *ação* e o *agente*, é que estaria" a relação pessoal direta" a que Código Tributário se refere na identificação do *contribuinte*⁴¹.

Segundo Luciano Amaro, a figura do responsável aparece na problemática da obrigação tributária principal por uma série de razões que são valorizadas pelo legislador ao definir a sujeição passiva tributária. Após definir o fato gerador e localizar a pessoa que deveria ou poderia, ocupar o polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte, o legislador pode ignorar esse personagem e eleger como sujeito passivo outra pessoa (que tenha relação com o fato gerador). Esse personagem (que não é contribuinte, nem ocupa o lugar de credor) é um

³⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p 319.

³⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11ª. ed. rev.atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 596.

⁴⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

⁴¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

terceiro, que não participa do binômio fisco-contribuinte⁴².

Desta Forma, quando o tributo é cobrado nessas circunstâncias dá-se a chamada sujeição passiva indireta, a partir da qual opera-se uma alteração subjetiva no pólo passivo da obrigação tributária, colocando-se o responsável na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. O responsável tributário, segundo leciona Coêlho⁴³, poderá assumir essa condição de duas maneiras distintas tais como: substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por vários motivos previstos em lei, ou recebendo por transferência o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual, por motivos diversos, não pode ou não deve satisfazer a prestação.

A doutrina pátria já antes do advento do Código Tributário Nacional, costumava identificar duas modalidades básicas de sujeito passivo indireto, a saber: *substituição e transferência*. A diferença entre ambas estaria em que na *substituição*, a lei desde logo põe o "terceiro" no lugar da pessoa que naturalmente definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com o polo passivo ocupado por um *substituto legal tributário*. Diversamente ocorre na transferência, a obrigação de um devedor (que pode ser contribuinte ou responsável) é deslocada para outra pessoa em razão de um evento⁴⁴.

Nesse contexto, tem-se que o traço diferenciador entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência reside, segundo descreve Coêlho⁴⁵, no fato de que nesta última há a transferência apenas do dever jurídico, que se desloca, por força de lei, da figura do contribuinte para a do responsável tributário:

Cabe frisar que, nos casos de responsabilidade tributária por transferência, existe uma cláusula jurídica que imputa ao responsável o dever de pagar o tributo em lugar do contribuinte. O que se transfere é o dever jurídico, que migra total ou parcialmente do contribuinte para o responsável. Diferentemente, nos casos de substituição tributária, a pessoa que pratica o fato gerador não chega a ser contribuinte. A lei imputa diretamente o dever de pagar o tributo ao responsável tributário. O que se substitui, portanto, é a pessoa que, tendo praticado o fato gerador, deveria ser o sujeito passivo.

⁴² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 330.

⁴³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 333.

⁴⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

De fato, a transferência desse dever jurídico de adimplemento da obrigação tributária pode ser visualizada, mais claramente, nas hipóteses de responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional) e de responsabilidade de terceiros (artigos. 134 e 135 do Código Tributário Nacional).

2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO

Uma das principais vantagens da personalidade jurídica – consubstanciada na autonomia patrimonial - é a limitação da responsabilidade social, onde não se confundem o patrimonial pessoal do empresarial, possibilitando assim, uma maior segurança por parte dos particulares que investem seus lucros, já que abre a possibilidade de serem realizados investimentos mais ousados, e, conseqüentemente, auxiliar no desenvolvimento da economia.

Contudo, o uso arbitrário dessa prerrogativa tem ocasionado com que vários empresários pratiquem fraudes contra credores, como também abusos de direitos, tendo em vista que os sócios integrantes gozam de garantia legal de proteção de seu patrimônio pessoal.

Nesse contexto, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica com finalidade de coibir praticas ilícitas perpetradas pelos sócios, bem como efetuar a proteção e preservação da pessoa jurídica prejudicada. Dessa forma, o presente capítulo abordará a Teoria do *disregard doctrine*, através de seu conceito, evolução histórica (analisando-se a teoria em outros países), suas teorias e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica a luz do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015/2015.

2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do *Disregard Doctrine*

No século XIX, em razão das mudanças no Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica, na tentativa de coibir o mau uso desse instituto, valendo-se de meios de repreensão para estancar sua utilização equivocada, de forma a preservá-la. Dentre os meios de repreensão, deu-se importância à teoria da soberania elaborada por Hausmann e desenvolvida por Mossa, na Itália, que, segundo Piero Verrucoli, foi o precedente da doutrina da desconsideração⁴⁶.

⁴⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigir. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível

Com efeito, a teoria da desconsideração foi primeiramente difundida no ordenamento norte-americano, através de manifestação da jurisprudência de 1809, no caso *Bank of Unites States vs. Deveaux*, por meio do qual o Juiz Marshall, “com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre *corporations*, já que a Constituição Federal Americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa”, levantando o véu, de modo a reconhecer o conflito estabelecido entre os indivíduos que por trás da pessoa jurídica atuavam. O caso concreto mostrou que, naquela época, as cortes norte-americanas já desconsideravam a personalidade jurídica para alcançar os membros que compunham a sociedade anônima⁴⁷.

Contudo, parte da doutrina indica o nascedouro do instituto da desconsideração da personalidade jurídica ocorreu no caso inglês *Salomon vs. Salomon & Co.*, julgado em 1897, que envolveu um comerciante chamado *Aaron Salomon*, constituindo uma *company* em conjunto com outras seis pessoas de sua família, e cedeu seu fundo de comércio à sociedade que fundara, recebendo consequentemente vinte mil ações representativas de sua contribuição, entretanto, aos outros membros da sociedade coube apenas uma ação para a integração do valor da incorporação do fundo de comércio na nova sociedade. O empresário, *Salomon*, recebeu obrigações garantidas no valor de dez mil libras esterlinas, porém logo em seguida a sociedade revelou-se insolvente, sendo seu ativo insuficiente para a satisfação das obrigações garantidas, nada sobrando para os credores quirografários⁴⁸.

Assim, a sociedade entrou em insolvência e finalmente restou a ser dissolvida, o que gerou um litígio judicial entre o próprio *Aaron Salomon* e a sociedade. No entanto, tanto a *Hight Court* (juízo de primeira instância) quanto, em grau de recurso, a *Court of Appeal* deram ganho de causa à sociedade, condenando *Aaron* a pagar-lhe certa soma em dinheiro, informando cada decisão de que a sociedade seria apenas outro nome para designar o próprio *Aaron Salomon*⁴⁹.

em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigar. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁸ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p.392.

⁴⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 72.

Entretanto, a *House of Lords* (juízo de última instância) reformou, por unanimidade, esse entendimento, julgando que a sociedade havia sido validamente constituída, no instante em que a lei meramente solicitava a participação de sete pessoas para a criação de uma pessoa diversa de si mesmas. Sendo assim, não existia responsabilidade pessoal de Aaron Salomon para com os credores da sociedade e seu crédito era privilegiado⁵⁰. Nesse sentido, Fábio Ulhôa, explica que a tese reformada das instâncias inferiores repercutiu, dando origem a teoria do *disregard of legal entity*, sobretudo nos Estados Unidos, onde se formou larga jurisprudência, expandindo-se mais recentemente na Alemanha e em outros países europeus⁵¹.

Embora o tema da desconsideração tenha surgido nos tribunais norte-americanos, foi a Alemanha que mais contribuiu com a sistematização de tal teoria, tendo em vista a contribuição de diversos doutrinadores a respeito da matéria. No país germânico a expressão *disregard doctrine* é conhecida como *Durchgriff*, que significa julgar uma sociedade, levando-se em consideração os membros que ela compõe ou o patrimônio da pessoa jurídica, considerando como transparente a personalidade jurídica da sociedade⁵².

A jurisprudência sobre o *Durchgriff* surgiu por volta de 1920, consagrando a doutrina notadamente em matéria de sociedade unipessoal. Em uma das decisões daquela época, mencionadas na obra de Lamartine Corrêa de Oliveira, “o Juiz deve levar em conta as realidades da vida e o poder dos fatos mais do que as construções jurídicas, afirmando em outro julgado que quando a participação facticamente imediata apenas se ocultasse por trás das vestes jurídico-negociais, a coisa deveria prevalecer sobre a forma”⁵³.

Foi na década de 1950, que as decisões sobre desconsideração começaram a se multiplicar, momento em que os doutrinadores alemães tentavam sistematizar o conceito da teoria e seus pressupostos. Tendo em vista essa tendência

⁵⁰ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa, *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1989, p. 33.

⁵² CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵³ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

sistematizadora, baseada no fato de a Alemanha pertencer à família romano-germânica, surgiram várias correntes doutrinárias acerca da matéria que, segundo classificação de Rehbinder, extraída da obra de José Lamartine Corrêa de Oliveira, correspondem a três grandes teorias⁵⁴.

A primeira delas é a chamada teoria subjetiva, cujos defensores são Serick e Drobniq. Seus postulados básicos são a visão unitarista da pessoa jurídica e a presença do elemento subjetivo, abuso de direito e fraude, para a correta aplicação da desconsideração. A segunda teoria, chamada de “Jurisprudência dos Interesses”, enquadra a pessoa jurídica como mero símbolo, como uma ficção. Existindo um conflito entre a norma que privilegia a autonomia da pessoa jurídica e a norma que protege o interesse dos credores, deverá esta última prevalecer. A terceira teoria, encara a pessoa jurídica como um instituto de valor próprio, sem o caráter ficcionista. A pessoa jurídica estaria adstrita a determinados limites que, suplantados, caracterizaria abuso de direito⁵⁵.

No Brasil, afirma-se que a origem da teoria da desconsideração está vinculada a uma sociedade marcada por forte desequilíbrio de renda e de acesso aos bens da vida, e, ainda, por uma substancial atividade econômica, notadamente após o desaparecimento da guerra fria e o grande desenvolvimento dos meios de comunicação, o que exige do Poder Judiciário respostas rápidas para a realização da justiça, ao invés da demora para obtenção da prestação jurisdicional atrelada à ausência de elementos processuais ágeis para que se determine a decisão dos conflitos⁵⁶.

Para a plena atividade econômica, os conflitos não podem ser atrasados, sob pena de absoluta inutilidade da prestação jurisdicional. Da mesma forma, o emaranhado de leis facilita àqueles que querem se esquivar do cumprimento de suas obrigações, utilizando-se de meios fraudulentos para inadimplemento de seus

⁵⁴ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁵ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁵⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

deveres, e dificulta os honestos que cumprem com suas obrigações. É dentro desse contexto que surgiu a teoria da desconsideração, justamente para estancar as investidas do inadimplente de escapar ileso das situações que são criadas em virtude das facilidades propiciadas pela própria⁵⁷.

Na doutrina brasileira, a teoria ingressa no final dos anos 1960, numa conferência de Rubens Requião. Nela a teoria é apresentada como a superação do conflito entre soluções éticas, que questionavam a autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar os sócios, e as técnicas, que se apegavam inflexivelmente ao primado da separação subjetiva da sociedade. Requião sustentava também, a plena adequação ao direito brasileiro da teoria da desconsideração, defendendo sua utilização pelos Juízes, independentemente de previsão legal específica⁵⁸.

Sob seu aspecto conceitual, preleciona Fábio Ulhôa⁵⁹, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, não é contra a separação subjetiva entre a sociedade e os sócios. Pelo contrário, ela visa preservar o instituto, em seus contornos fundamentais, diante da possibilidade de o desvirtuamento vir a comprometê-lo.

Pela teoria da desconsideração, o juiz pode deixar de aplicar as regras da separação patrimonial entre a sociedade e os sócios, ignorando a existência da pessoa jurídica ao caso concreto, porque é necessário coibir a fraude perpetrada graças a manipulação de tais regras. Nota-se, que a decisão judicial que desconsidera a personalidade jurídica da sociedade não desfaz o seu ato constitutivo, não o invalida, nem importa sua dissolução, trata-se, apenas e rigorosamente da suspensão episódica da eficácia desse ato⁶⁰.

Nesse sentido, para evitar o uso ilícito da pessoa jurídica, Maria Helena Diniz ensina que:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credores, levantando o véu corporativo, desconsiderando a

⁵⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<[http: http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf](http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf)>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁵⁹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁶⁰ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 60.

personalidade jurídica num dado caso concreto, ou seja, declarando a ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, portanto, para outros fins permanecerá incólume. Com isso alcançar-se-ão pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos, pois a personalidade jurídica não pode ser um tabu que entrave a ação do órgão judicante⁶¹.

2.2 A Posituação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

O professor Fábio Ulhôa⁶² assevera que, no direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir a desconsideração da personalidade jurídica foi Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

(...)

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Entretanto, Ulhôa⁶³ nos traz outras considerações relevantes sobre o dispositivo supramencionado:

(...) Contudo, tais são os desacertos do dispositivo em questão que pouca correspondência se pode identificar entre ele e a elaboração doutrinária da teoria. Com efeito, entre os fundamentos legais da desconsideração em benefício dos consumidores, encontram-se hipóteses caracterizadores de responsabilização de administradores que não pressupõem nenhum superamento da forma da pessoa jurídica. Por outro lado, omite-se a fraude, principal fundamento para a desconsideração. A dissonância entre o texto de lei e a doutrina nenhum proveito traz à tutela dos consumidores, ao contrário, é fonte de incertezas e equívocos.

Nesse contexto, Marlon Tomazette⁶⁴ conclui da seguinte forma as críticas à redação do Código de Defesa do Consumidor, tendo como fundamento a desconsideração da personalidade jurídica:

⁶¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 256-257.

⁶² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70

⁶³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70.

Tais hipóteses não correspondem efetivamente à desconsideração, pois se trata de questão de haver imputação pessoal dos sócios ou administradores, não sendo necessário cogitar-se de desconsideração. A inclusão de tais hipóteses é completamente desnecessária pois, muito antes do CDC, já existiam dispositivos para coibir tais práticas, como os artigos 10 e 16 do Decreto 3.708/19, 117 e 158 da Lei 6.404/76 e 159 do Código Civil de 1916, que tratavam da responsabilidade pessoal dos sócios ou administradores.

O segundo dispositivo do direito brasileiro a fazer menção à desconsideração foi o artigo 18 da Lei 8.884/94 (Lei Antitruste), que atualmente encontra-se revogado pela Lei 12.529/2011:

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Com relação a este segundo dispositivo, o professor Fabio Ulhoa⁶⁵, observa que:

Em duas oportunidades, poderá verificar se a desconsideração da personalidade jurídica na tutela das estruturas livres de mercado: na configuração de infração da ordem econômica e na aplicação da sanção. Na hipótese de conduta infracional, a autonomia das pessoas jurídicas não pode servir de obstáculo. No tocante à aplicação da sanção, exemplifique - se com a hipótese da proibição de licita.

A terceira referência à teoria da desconsideração, no direito positivo brasileiro, encontra-se no artigo 4º da Lei 9.605/98, que dispõe sobre a responsabilidade por lesão ao meio ambiente. Segundo os termos do dispositivo, "poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Desta feita, não cabe criticar o legislador por confundir a desconsideração com outras figuras do

⁶⁴ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 2ª. ed. São Paulo. ATLAS S.A.2009, p. 237.

⁶⁵ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 72.

direito societário, impropriedade que incorreu ao editar o Código de Defesa do Consumidor e a Lei Antitruste⁶⁶.

Nesse contexto, surge o Novo Código Civil através da Lei 10.406/2002, de 10 de janeiro de 2002, trazendo no seu artigo 50, a teoria da desconsideração:

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.

No entanto, Fabio Ulhôa⁶⁷ defende que “o Código Civil não contempla nenhum dispositivo com específica referência à desconsideração da personalidade jurídica, porém, uma norma destinada a atender às mesmas preocupações que norteavam a elaboração da *disregard doctrine*”.

Por fim, Ulhôa, acrescenta e conclui seu posicionamento sobre a desconsideração no ordenamento jurídico e aplicação prática da seguinte forma:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou CDC), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica⁶⁸.

2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

⁶⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 73.

⁶⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 74.

⁶⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 75.

A doutrina da desconsideração, busca sobrepujar momentaneamente a personalidade jurídica da sociedade, atingindo o patrimônio do sócio, nas situações de fraude, abuso, ou simples desvio de função, satisfazendo o direito de terceiro lesado por ato da sociedade⁶⁹.

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz⁷⁰, a desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credor, declarando a ineficácia da personalidade perante determinados atos praticados, porém mantendo-a para os outros fins.

Nesse sentido, Fábio Ulhôa⁷¹ conceitua que há duas formulações para a teoria da desconsideração no direito brasileiro: a maior, pela qual o juiz é autorizado a ignorar a autonomia patrimonial das pessoas jurídicas, como forma de coibir fraudes e abusos praticados através dela, e a menor, em que o simples prejuízo do credor já possibilita afastar a autonomia patrimonial.

A teoria maior, segundo afirma Tomazette⁷², depende da desvirtuação dos fins aos quais foi criada a pessoa jurídica. Essa teoria tem 2 (duas) subdivisões, a primeira é a “Teoria Maior Subjetiva” e a segunda a “Teoria Maior Objetiva”. A “Teoria Maior Subjetiva” afirma que depende de ao menos um dos dois requisitos, a saber: fraude e abuso de direito. A “Teoria Maior Objetiva” afirma que para se desconsiderar a personalidade jurídica é necessário a confusão de patrimônio dos sócios com a empresa.

Contudo, Ulhôa⁷³ reconhece as dificuldades que a formulação subjetiva apresenta no campo das provas, quando ao demandante se impõe o ônus de provar intenções subjetivas do demandado, importando desta forma, na inacessibilidade ao próprio direito, em razão da complexidade de provas dessa natureza. Segundo a formulação objetiva, o pressuposto da desconsideração encontra-se, fundamentalmente na confusão patrimonial. Ao eleger a confusão patrimonial como pressuposto da desconsideração, a formulação subjetiva visa realmente facilitar a

⁶⁹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do direito civil*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 273.

⁷⁰ GAGLIANO, Pablo Stolze. *Novo Curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 237.

⁷¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 36.

⁷² TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 3ª, ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 64.

tutela dos interesses dos credores ou terceiros lesados pelo uso fraudulento do princípio da autonomia.

Nessa esteira, Fábio Ulhôa entende que:

(...) a formulação subjetiva da teoria da desconsideração deve ser adotada como critério para circunscrever a moldura de situações em que cabe aplicá-la, ou seja, ela é mais ajustada a teoria da desconsideração. A formulação objetiva, por sua vez, deve auxiliar na produção de prova pelo demandante. Quer dizer, deve-se presumir a fraude na manipulação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica se demonstrada a confusão entre os patrimônios dela e de um ou mais integrantes, mas não se deve deixar de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade, somente porque o demandado demonstrou ser inexistente qualquer tipo de confusão patrimonial, se caracterizada, por outro modo a fraude⁷⁴.

Nesse contexto, Marlon Tomazette preleciona acerca da formulação objetiva dispondo que:

(...) A confusão patrimonial não é por si só suficiente para coibir todos os casos de desvio da função da pessoa jurídica, pois há casos nos quais não há confusão de patrimônios, mas há o desvio da função da pessoa jurídica, autorizando a superação da autonomia patrimonial. Outrossim, há casos em que a confusão patrimonial provém de uma necessidade decorrente da atividade sem que haja um desvio na utilização da personalidade jurídica⁷⁵.”

Para os adeptos da corrente que admite a subdivisão da teoria da desconsideração em maior e menor, seria esta a teoria menos elaborada, que se refere à desconsideração em toda e qualquer hipótese de execução do patrimônio de sócio por obrigação social, cuja tendência é condicionar o afastamento do princípio da autonomia da pessoa jurídica à simples insatisfação de crédito perante a sociedade. A teoria menor se contenta com a demonstração, pelo credor, da inexistência de bens sociais e da solvência de qualquer sócio, para atribuir a este a obrigação da pessoa jurídica⁷⁶.

Portanto, o único pressuposto para a aplicação da teoria menor é a simples insatisfação do crédito. A caracterização de fraude ou de abuso de direito é irrelevante para a penetração do patrimônio particular dos sócios da pessoa jurídica.

⁷⁴ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 64.

⁷⁵ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. Vol I. 3ª ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

De acordo com a teoria menor, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela⁷⁷.

A teoria menor equivale à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes. Se a formulação maior pode ser considerada um aprimoramento da pessoa jurídica, a menor deve ser vista como o questionamento de sua pertinência, enquanto instituto jurídico⁷⁸.

Para Alexandre Silva⁷⁹, deve-se entender que tal teoria não é a mais adequada, pois amplia as situações nas quais caberia a desconsideração para além da fraude ou abuso, podendo ser aplicada em casos simples de prejuízo do credor. Desta forma, não pode a teoria menor ser aplicada indiscriminadamente, sob pena de se extinguir o instituto da pessoa jurídica.

Nessa esteira, Marlon Tomazette preceitua que:

(...) não é razoável a aplicação desta teoria, mesmo não sendo a mesma aproveitada em todos os ramos do direito, pois ao praticamente ignorar a idéia de autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não está a teoria menor em consonância com a própria origem da desconsideração da personalidade⁸⁰.

Contudo, apesar de alguns doutrinadores não prestigiarem a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal utilizou deste instituto para efetuar a desconsideração, tendo por base o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, como também, a Lei de Proteção Ambiental, Lei 6.90/1991, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: JUIZADO ESPECIAL. DIREITO DO CONSUMIDOR. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXECUÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS. APLICAÇÃO DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 28 DO CDC. REQUISITOS LEGAIS SATISFEITOS. EXTINÇÃO PRECOCE DA FASE DE EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO REFORMADA. DETERMINADA A CONTINUIDADE DA EXECUÇÃO. 1. A controvérsia deve ser dirimida com atenção às normas elencadas na Lei n. 8.078/1990, pois as partes envolvidas adequam-se aos conceitos de

⁷⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

⁷⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 600.

⁷⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 139.

⁸⁰ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. São Paulo: ATLAS, 2008, p. 236.

consumidor e fornecedor nela previstos. Portanto, aplicável ao caso o disposto no artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 2. O Código de Defesa do Consumidor adota a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, sendo esta teoria mais ampla e benéfica ao consumidor do que a teoria maior (prevista no art. 50 do CC), uma vez que não exige prova de fraude ou de abuso de direito. Para essa teoria também não é necessária a prova da confusão patrimonial entre os bens da pessoa física e jurídica, bastando ao consumidor a demonstração do estado de insolvência do fornecedor, ou a de que a personalidade jurídica representa obstáculo ao ressarcimento dos prejuízos causados. Essa é a teoria adotada pelo artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 3. Sendo reconhecida a natureza consumerista da relação obrigacional e encontrando-se a parte recorrida/ré obrigada ao pagamento de quantia certa, bem como restando evidente os empecilhos impostos à parte mais vulnerável para a satisfação de sua pretensão, já que a empresa ré não possui valores depositados em suas contas bancárias, bem como mudou de endereço sem comunicação ao Juízo, estão presentes os requisitos legalmente preconizados para o levantamento do véu da personalidade jurídica, aplicando-se ao caso a teoria defendida pelo Código de Defesa do Consumidor (teoria menor). Precedentes: Acórdão nº 807920, 20140020159895DVJ, Relator: MARCO ANTONIO DO AMARAL, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 29/07/2014, Publicado no DJE: 01/08/2014. Pág.: 354; Acórdão nº 768107, 20120111193470ACJ, Relator: CARLOS ALBERTO MARTINS FILHO, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 11/03/2014, Publicado no DJE: 17/03/2014. Pág.: 330. 4. Recurso conhecido e provido. Decisão a quo reformada, determinando-se a continuidade da execução, aplicando-se a **desconsideração** da personalidade jurídica. 5. Sem custas e honorários, ante a ausência de recorrente vencido (...)⁸¹

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - MULTA AMBIENTAL - INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA DEMANDA - DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - CERTIDÃO OFICIAL DE JUSTIÇA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. O colendo STJ pacificou o entendimento de que certidão expedida por Oficial de Justiça, comprovando que a sociedade não funciona no endereço indicado, pressupõe o seu encerramento irregular. A Lei 9.605/98, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, consagrou a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica no direito ambiental, prevendo, em seu artigo 4º, a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da empresa quando for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente⁸².

⁸¹ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

⁸² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relatora: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>. Acesso em: 15 de março de 2016.

2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil

Um quadro desalentador acompanha a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no cotidiano jurídico. Ante a ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, sua aplicação vem se dando a guisa de princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito⁸³.

Devido a omissão de regramento processual de 1973, o *modus operandi* sobre como desconsiderar a personalidade jurídica se dava de forma diferente por este ou aquele Magistrado. Não raras vezes, se nota na jurisprudência a reputação da desconsideração da personalidade jurídica sem sequer ouvir as pessoas que serão responsabilizadas por tal obrigação. Nesse caso, ocorre o contraditório diferido, pois aqui o juiz primeiro decide determinada a desconsideração da personalidade jurídica, determinado a penhora dos bens dos sócios e apenas posteriormente dá ciência ao sócios, via intimação, de tal decisão. Diante de uma possível constrição patrimonial injusta, o único meio de defesa pelos sócios é o manejo de embargos de terceiros para livrar o bem da penhora.⁸⁴

Desse quadro, verifica-se que, casuisticamente, não há atendimento da cláusula geral do devido processo legal em sua dupla acepção⁸⁵. Desta forma chega-se a conclusão que: (I) há expressa agressão ao princípio do contraditório, preceituado no inciso LV do 5º art. 5º, pois há por parte de grande parte dos Magistrados o tolhimento do poder de participação da parte no processo, pois a impossibilidade da sua manifestação retira-lhe o poder de influenciar a decisum de desconsideração da personalidade jurídica.; (II) o não uso da proporcionalidade e

⁸³ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016.

⁸⁴ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁸⁵ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. pp. 53-55

razoabilidade para proferir tal decisão sem a observância dos princípios constitucionais gera uma decisão substancialmente indevida⁸⁶.

Nesse esteira, o legislador pátrio visando sanar tal quadro de insegurança jurídica, elaborou o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, prevendo um incidente processual para a desconsideração da personalidade jurídica, finalmente regulamentando seu procedimento, conforme preconiza os artigos 133 a 137:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente⁸⁷.

Para melhor compreensão do tema em análise, é necessário se fazer, a distinção entre processo incidente e incidente do processo, pois de acordo com as primeiras discussões a respeito do CPC/2015, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem sido apontado como uma espécie de incidente do processo a depender do momento em que for requerido.

⁸⁶ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. p.59.

⁸⁷ BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016.

Para Fredie Didier Júnior⁸⁸ “o processo incidente é um processo novo, instaurado em razão de um processo existente, que dele se desgarrar, mas nele produz efeitos”. É processo que nasce, que se origina de um processo existente, mas que dele se aparta para adquirir vida própria. O processo incidente gera a constituição de uma nova relação jurídica processual, visa provimento jurisdicional que de alguma forma influa sobre esse ou seu objeto. São exemplos de processo incidente previsto no CPC/2015: a) embargos de terceiro (artigos. 674 e segs.); b) a oposição, que a partir da nova lei instrumental, deixou de ser uma das espécies de intervenção de terceiros, como ocorria com o CPC/1973, convertendo-se, a partir de agora em uma das espécies dos procedimentos especiais, com acento nos artigos 682 a 686.

Ainda segundo em Didier Júnior⁸⁹, “o incidente do processo é processo novo, que de modo não necessário surge de um processo já existente, e a ele se incorpora, tornando-o mais complexo.” São exemplos de incidente do processo previsto na Lei 13.105 de 16 de março de 2015: a) alegação de suspeição ou impedimento do juiz; b) incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987) e, c) o conflito de competências (artigos 951 a 959).

Consoante se depreende da leitura da nova codificação, nota-se que tal incidente está bem sintetizado na nova codificação e percebe-se a preocupação do legislador em pacificar questões antes problemáticas que variam desde o momento da propositura do incidente, até quem de fato detém legitimidade ativa para sua proposição. Quanto aos legitimados, prevê o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que o incidente será instaurado a pedido da parte. Ademais, o Ministério Público também terá legitimidade caso haja quando agir como parte ou como custos legis⁹⁰.

A nova legislação esclarece ainda que tal incidente será cabível em todas as fases do processo de conhecimento bem como da execução, seja esta judicial ou extrajudicial e terá formato de incidente processual, correndo em autos apartados e

⁸⁸ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 476.

⁸⁹ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. pp. 476-477.

⁹⁰ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

recebendo novo número de processo. A instauração do mesmo terá o condão de suspender o processo principal. Vale a ressalva que se tal incidente for ventilado em peça procedimental inaugural, não há o que se falar em instauração de incidente, procedendo-se tão somente a citação do sócio ou da pessoa jurídica⁹¹.

Ao prever que, instaurado o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para manifestar-se e requerer as provas no prazo de quinze dias. O artigo 135, do Novo Código de Processo Civil, consagrou a existência do contraditório tradicional, exigindo a intimação e oportunidade de manifestação dos sócios e da sociedade antes de ser proferida a decisão⁹².

Nesse tráfegar Humberto Theodor Jr. preleciona que:

O princípio do contraditório receberá do CPC/2015, uma nova significação, “passando a ser entendido como direito de participação na construção do provimento, sob a forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões⁹³.”

Contudo, Daniel Amorim Assumpção⁹⁴, registra que a previsão legal que exige o contraditório tradicional não afasta peremptoriamente o contraditório diferido na desconconsideração da personalidade jurídica, apenas tornando-o excepcional. Com isso, sendo preenchidos os requisitos típicos da tutela de urgência e do pedido de antecipação dos efeitos da desconconsideração da personalidade jurídica, será admissível a prolação da decisão antes da intimação dos sócios e da sociedade.

No tocante ao sistema recursal, Fredie de Didier Jr⁹⁵. ensina que: “o incidente será resolvido por decisão interlocutória, impugnável por agravo de instrumento nos termos do art. 1015, inc. IV, do CPC/2015”. Contudo, se a decisão for proferida por relator, o agravo será o interno, conforme artigo. 136, § único, do CPC/2015. Por fim,

⁹¹ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkiana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁹² NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 144.

⁹³ THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

⁹⁴ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 145.

⁹⁵ DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. I, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 521.

caso o juiz decida o incidente por meio de sentença, o recurso cabível será o de apelação, artigo. 1022, CPC/2015.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Em se tratando de sociedade de responsabilidade limitada, a regra geral é de irresponsabilização de seus dirigentes pelas obrigações tributárias por ela devidas, as quais deverão ser adimplidas, em princípio, com o patrimônio societário, distinto de seus sócios. Assim, os atos regulares de gestão dos sócios gerentes de uma sociedade limitada não têm o condão de vinculá-los pessoalmente, em razão de materializarem órgão próprio da pessoa jurídica, essa sim considerada responsável perante terceiros pelas ações exercidas por intermédio de seus administradores⁹⁶.

Entretanto, o Código Tributário Nacional em sua Seção III – intitulada “Responsabilidade de terceiros” insere verdadeira exceção ao princípio da autonomia patrimonial e de limitação da responsabilidade dos sócios na sociedade limitada. Trata-se da norma contida no art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Historicamente, a criação desse artigo vincula-se à época do Regime Militar, como meio de evitar a evasão fiscal, prevendo, para tanto, a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado pelas dívidas contraídas em nome da sociedade, desde que, *conditio sine qua non*, tenham incorrido nas hipóteses de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social⁹⁷.

Com efeito, a polêmica quanto à aplicação e interpretação desse dispositivo legal habita na jurisprudência brasileira desde a época em que a competência para o julgamento de questões infraconstitucionais era do STF e, segundo aponta

⁹⁶ CAMPINHO, Sérgio. *O Direito de Empresa à luz do novo Código Civil*. 8ª. ed. rev. e atual. de acordo com a Lei Complementar nº. 123/2006 e com a Lei Ordinária nº. 11.382/2006. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 132.

⁹⁷ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 84.

MORAES⁹⁸ se deve, essencialmente, ao fato de que “esta é a regra que autoriza, de maneira expressa, que não seja observado nenhum dispositivo de limitação da responsabilidade dos administradores, autorizando-se o Fisco a adentrar em seu patrimônio pessoal para que seja adimplida uma obrigação de cunho tributário”.

Outro ponto de dissonância que será abordado no presente capítulo versará sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica, quando os seus representantes cessam à atividade empresária sem a necessária comunicação aos órgãos competentes, ocasionando lesão os interesses de terceiros, como também infração a lei. Nesse contexto serão abordados os posicionamentos doutrinários e jurisprudências acerca do fundamentação da dissolução irregular em relação ao artigo 135, inciso, III, artigo 134, Inciso VII e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Por derradeiro, será abordado o âmbito de incidência do redirecionamento da execução fiscal sob o seu aspecto temporal.

3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

Preconiza o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que “são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado”.

Desta forma, para ser legítima a responsabilização, devem concorrer, simultaneamente, os seguintes requisitos: (I) o sócio deve ocupar o cargo de direção, gerência ou representação da sociedade comercial; (II) o sócio deve ter, deliberadamente, incorrido na prática de atos classificados como contrários à lei ou ao contrato social; e (III) a sua atuação irregular deve ter originado uma obrigação tributária em desfavor da pessoa jurídica. Contudo, a doutrina e a jurisprudência não têm oferecido uma interpretação uniforme para os elementos que caracterizam a responsabilidade encartada no referido dispositivo, sobretudo no que concerne à atribuição de sentido à expressão “infração à lei”.

⁹⁸ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, n.º. 86, mai./jun. 2009, p. 85.

Sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer nº 55/2009, publicado em 14 de janeiro de 2009, dispôs:

O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocada a afirmação de que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de descon sideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos⁹⁹.

Segundo assevera Machado¹⁰⁰, do ponto de vista subjetivo, a simples condição de sócio da pessoa jurídica, não provoca a responsabilidade tributária do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, devendo o suposto responsável preencher, necessariamente, a condição de gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica. Sobre o seu aspecto objetivo a problemática reside em determinar quais atos podem ser classificados como abusivos ou ilegais e, por via de consequência, caracterizar a responsabilidade tributária do administrador.

Nessa esteira, Carvalho¹⁰¹ propõe com precisão a definição dos atos que podem ser enquadrados em cada uma das expressões mencionadas no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para o jurista, o administrador que comete atos com excesso de poderes é aquele que, “investido nos poderes de gestão da sociedade, pratica algo que extrapole os limites contidos nos contratos sociais”. De outra banda, “tem -se infração à lei quando se verifica o descumprimento de prescrição relativa ao exercício da Administração”, ao passo que a infração do contrato social ou do estatuto “consiste no desrespeito à disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária”.

⁹⁹ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em: [vhttp://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009](http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009). Acesso em 16.04.2016.

¹⁰⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

¹⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

Nesse trafegar, Luciano Amaro¹⁰², ressalta, ainda, que muitas hipóteses se enquadram em mais de uma das situações previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional, de modo que “um ato praticado com excesso de poderes pode violar, a um só tempo, o estatuto e a lei, da mesma forma que um ato ilegal certamente não será praticado no exercício de poderes regulares”. De qualquer sorte, tem-se que a questão mais complexa e carente de estudo consiste, precisamente, no significado conferido à denominada “infração à lei” a que se refere o artigo em exame.

No que concerne a espécie da responsabilidade atribuída ao sócio-gerente aos atos elencados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Sacha Coêlho, define a responsabilidade como pessoal e objetiva:

A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta má-fé (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos II e III (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco¹⁰³.

Para Aliomar Baleeiro¹⁰⁴, a responsabilidade definida pelo art. 135 configura hipótese de responsabilidade por substituição, já que as pessoas elencadas pelo citado dispositivo do Código Tributário Nacional passam a ser os responsáveis no lugar do contribuinte. Eis a lição do renomado doutrinador: “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 contribuinte¹⁰⁵.”

Na opinião de Luciano Amaro¹⁰⁶, esse dispositivo legal exclui a figura do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária, ao dispor que o executor do ato

¹⁰² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 354.

¹⁰³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 628.

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. atualizada Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

responda “pessoalmente”. A responsabilidade pessoal deve ter o sentido “de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’”. Não se trata, assim, de responsabilidade subsidiária ou solidária do terceiro. Somente o terceiro responde, de forma pessoal.

De qualquer forma, o Superior Tribunal de Justiça tem pacificado o entendimento que só é possível o redirecionamento da execução fiscal, quando a situação fática ensejar poderes de gerência e administração, como também, os requisitos autorizadores dos enxertados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tais como: excesso de poderes, infração a lei ou ao estatuto, conforme é observado nos julgados abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, aplicando esse entendimento, apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, assentou que foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo à sócia agravante. 3. A pretensão de simples reexame de provas escapa da função constitucional deste Tribunal, nos termos da Súmula 7 do STJ. Agravo regimental improvido¹⁰⁷.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO MINORITÁRIO SEM PODERES DE GERÊNCIA. REDIRECIONAMENTO. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem indeferiu o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio cujo nome consta da CDA, ao fundamento de que o sócio era minoritário e não detinha poderes de gerência. 2. Agravo Regimental não provido¹⁰⁸.

Face ao exposto, a doutrina predominante tem apontado que o simples descumprimento de preceito legal não é causa capaz de ensejar, indiscriminadamente, a responsabilidade tributária do administrador. É, nesse contexto, precisamente, que se inseriu a controvérsia acerca de o simples

¹⁰⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

¹⁰⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: http Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

inadimplemento, enquanto infração à lei, ser, ou não, suficiente para atrair a incidência do art. 135 do Código Tributário Nacional.

3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal

A responsabilização dos sócios - gerentes pela prática dos atos arrolados no art. 135 do Código Tributário Nacional pode dar -se nas seguintes circunstâncias distintas: (I) Execução contra pessoa jurídica, quando não consta o administrador como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa; (II) Execução apenas contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa; e (III) Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa. Dependendo do momento em que se pretende a responsabilização e da forma como foi constituída a Certidão de Dívida Ativa, a atribuição do ônus probatório é diversa.

No primeiro caso, trata-se da hipótese clássica de alteração do polo passivo da execução fiscal. Nela, a execução inicialmente é proposta contra a pessoa jurídica inserida na Certidão da Dívida Ativa, e, posteriormente, é redirecionada para os sócios ou administradores, sócios ou não, que não estão inscritos como responsáveis na mencionada Certidão¹⁰⁹.

O problema desse tipo de redirecionamento é o ônus da prova, já que cabe à Fazenda Pública comprovar o dolo (art. 135 do CTN) ou a culpa (art. 134 do CTN) para possibilitar o redirecionamento, pois o mero inadimplemento da obrigação da pessoa jurídica não são motivos de validade para a alteração da sujeição passiva na execução¹¹⁰.

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal foi o primeiro a abordar a interpretação conferida ao art. 135 do Código Tributário Nacional, ao consagrar a possibilidade de redirecionamento contra o sócio-gerente, mesmo que

¹⁰⁹ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁰ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

seu nome não estivesse indicado na CDA (Certidão da Dívida Ativa¹¹¹), consoante ilustra o seguinte julgado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. APLICAÇÃO DO ART. 568, V, DO CPC ÀS PESSOAS REFERIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. Situação em que podem ser citadas e terem seus bens penhorados. Pode a penhora recair sobre bens de sócio de sociedade limitada que desaparece sem deixar vestígios de seus próprios bens, ou prova de sua dissolução regular¹¹².

Posteriormente, em 2005, o Superior Tribunal de Justiça veio a materializar a orientação da Corte a respeito da matéria, delineando, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 702.232, a possibilidade de inserção no polo passivo da execução fiscal, o sócio-gerente não constante na CDA, conforme julgado abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. 1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. 2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80. 3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio gerente na CDA como corresponsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. 4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como corresponsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. 5. Embargos de divergência providos¹¹³.

¹¹¹ MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 91.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

Nesse sentido, assevera artigo 5º da Portaria PGFN nº 180, de 2010, que estabelece a hipótese de ajuizamento execução fiscal sem que esteja inserido na Certidão de Dívida Ativa da União o responsável tributário, devendo, o Procurador da Fazenda Nacional, munido da documentação comprobatória requerer judicialmente a inclusão do administrador ou sócio na referida Certidão.

Art. 5º - Ajuizada a execução fiscal e não constando da Certidão de Dívida Ativa da União o responsável solidário, o Procurador da Fazenda Nacional responsável, munido da documentação comprobatória, deverá proceder à sua inclusão na referida certidão.

Parágrafo único. No caso de indeferimento judicial da inclusão prevista no caput, o Procurador da Fazenda Nacional interporá recurso, desde que comprovada, nos autos judiciais, a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 2º desta Portaria¹¹⁴.

Todavia, Franco, assevera que o redirecionamento da *actio executiva* nos termos que vem sendo apregoado pelos Tribunais e pela grande maioria da doutrina, gera mitigação do direito a defesa do sócio-gerente:

De fato, a responsabilidade tributária deriva de ato ilícito praticado pelo sócio -gerente, nos termos do art. 135 do CTN, ato ilícito que deve ser apurado em processo administrativo no qual a Administração oferecerá obrigatoriamente direito de defesa àquele que acusa de agir em infração de lei, contrato social ou estatuto. Daí se infere que a discussão sobre a atitude do sócio-gerente, se ele agiu ou não dentro da normalidade legal e convencional, não pode ser feita no bojo do processo de execução, que só admite forma mitigada de contraditório¹¹⁵.

No tocante ao redirecionamento da execução fiscal contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa e Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, entendem que presunção relativa milita em favor do Fisco, cabendo ao sócio ônus de provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista que a Certidão da Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, conformes julgados abaixo:

¹¹⁴ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:< <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁵ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 249.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA EXECUTADA. SÓCIO-GERENTE. NOME NA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. TEMA JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. O STJ assentou sua jurisprudência no sentido de que, constando o nome dos sócios na CDA, tal como no caso dos autos, é possível o redirecionamento da execução, cumprindo a eles o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN - que não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Precedente: REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 1.4.2009, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC. Agravo regimental improvido¹¹⁶.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REFORMA DA SENTENÇA DE MÉRITO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA OS SÓCIOS. NOME DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 135 DO CTN. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.02.2010. O exame da alegada ofensa ao art. 5º, XXXV, LIV e LV, da Constituição Federal, dependeria de prévia análise da legislação infraconstitucional aplicada à espécie, o que refoge à competência jurisdicional extraordinária, prevista no art. 102 da Constituição Federal. Divergir do entendimento do Tribunal a quo acerca do redirecionamento da execução para o sócios da empresa executada promovida pelo Estado demandaria a análise de normas infraconstitucionais e da moldura fática dos autos. Na hipótese, consta a indicação do nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa - CDA que nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN preencheu os requisitos indispensáveis e essenciais de validade, razão pela qual não há falar em exclusão de responsabilidade dos sócios da empresa executada. Precedentes. Agravo regimental conhecido e não provido¹¹⁷.

Contudo, essa prática tem sido alvo de severas críticas por parte da doutrina, que reconhece como inviável a inclusão do sócio-gerente na CDA, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional, sem que antes, haja a possibilidade de contraditório prévio em processo administrativo, conforme entendimento de Franco:

Em casos nos quais a Administração imputa a prática de ato ilícito cometido pelo sócio-gerente para dele cobrar os tributos devidos pela sociedade da qual ele faz parte, tal cobrança só pode vir a acontecer se precedida de processo administrativo em que fique demonstrada essa responsabilidade; ou seja: em processo administrativo no qual se exiba o ato ilícito praticado pelo sócio -gerente. Caso contrário, não há como admiti-lo no polo passivo

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em:< <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

da execução fiscal, ainda que figure na CDA. Noutras palavras: é ilegal a inclusão do sócio -gerente na CDA, caso não haja processo administrativo no qual a Administração tenha demonstrado a ilicitude de ato seu que tenha dado ensejo à incidência do art. 135 do CTN¹¹⁸.

Ademais, a necessidade de individuação do devedor e dos eventuais corresponsáveis figura entre os requisitos essenciais do termo de inscrição, não só na Lei nº. 6.830/1980, artigo 2º, § 5, inciso I, como também, no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 202, inciso I, estabelece que o termo de inscrição da dívida ativa deverá indicar obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis.¹¹⁹

3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ

A dissolução da sociedade obedece a uma ordem lógica, que prevê, em primeiro lugar, a dissolução-ato, veiculada por sentença judicial ou pela decisão assemblear, ou ainda pelo distrato quando se tratar de comum acordo nas sociedades limitadas. A primeira fase se conclui com o registro do instrumento dissolutório na Junta Comercial. A sociedade então dissolvida entra em liquidação, que representa a fase de solução de pendências obrigacionais, como o pagamento de credores e a cobrança dos devedores. Assim, encerrada a liquidação, começa a fase da partilha do patrimônio líquido remanescente, o qual é dividido entre os sócios¹²⁰.

A dissolução irregular possui essa denominação, porque a sociedade simplesmente fecha as portas, para de atuar, paralisa as atividades sem a devida formalização, e por conseguinte não dá baixa no Registro Empresarial¹²¹.

No começo dos anos 90, o Superior Tribunal Justiça protagonizou o entendimento de que a dissolução irregular seria reconhecida como verdadeira

¹¹⁸ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 250.

¹¹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 63.

¹²⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

¹²¹ MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

espécie de causa ensejadora de responsabilização, nos moldes do art. 135, III do Código Tributário Nacional, conforme o julgado do Recurso Especial nº 7.745/SP, abaixo transcrito:

EMENTA: Execução fiscal. ICM. Embargos. Sociedade por quotas. Responsabilidade do sócio-gerente. O sócio-gerente, de acordo com o art. 135 do CTN, é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei, considerando-se como tal a dissolução irregular da sociedade, sem o pagamento dos impostos devidos. Recurso provido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991)¹²²

No julgamento supramencionado, o Ministro Relator Ilmar Galvão, teve como parâmetro o Recurso Extraordinário de nº 96.607-2/RJ, do Supremo Tribunal Federal, julgado na oportunidade pelo Ministro Soares Muñoz, consoante ementa abaixo:

Verificada a infração resultante do desaparecimento do sociedade, sem a prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas fiscais, a espécie se situa no art. 135 (caput) do Código Tributário Nacional, com a conseqüente responsabilidade pessoal do sócio-gerente, “ex vi” do inc. III do mencionado dispositivo¹²³.

Nesse contexto, especificamente, no ano 2010, devido a grande repercussão da matéria e aplicação reiterada desse entendimento pelos julgadores, foi editada a Súmula 435, pelo Superior Tribunal de Justiça que descreve: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”¹²⁴.

O precedente judicial que embasou a aludida Súmula é de 18 de abril 2005, relativo ao julgamento do Recurso Especial nº. 738.502, quando o Ministro Luiz Fux

¹²² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

firmou o entendimento de que a não localização da empresa executada é suficiente para indicar sua dissolução de forma irregular:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004. 2. In casu, consta dos autos certidão lavrada por Oficial de Justiça (fl. 47 verso), informando que, ao comparecer ao local de funcionamento da empresa executada, o mesmo foi comunicado de que esta encerrara as atividades no local a mais de ano, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução. 3. Ressalva do ponto de vista no sentido de que a ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial provido, para determinar o prosseguimento da ação executória com a inclusão do sócio-gerente em seu pólo passivo¹²⁵.

Desta forma, se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na Junta Comercial, sem comunicar onde está operando, será considerado presumidamente a dissolução irregular.

Nesse contexto, delineou-se o entendimento no sentido de que a mera certidão do Oficial de Justiça, dando conta de que a empresa deixou de funcionar no endereço constante de seus cadastros, é suficiente para legitimar o redirecionamento da execução fiscal¹²⁶. Desta forma, o referido documento tornou-se quase prova por excelência para a responsabilização dos sócios-gerentes nos casos em que se alega o irregular encerramento das atividades societárias:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. INSUCESO. EMPRESA QUE NÃO MAIS FUNCIONA NO ENDEREÇO CONSTANTE DOS REGISTROS OFICIAIS. CERTIDÃO LAVRADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA 435/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. I. Consoante a jurisprudência do STJ, "em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça

¹²⁵ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça, Recurso Especial nº 738.502/SC. Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 14/11/2005. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁶ ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60

a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (*juris tantum*) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN. Precedentes: EREsp 852.437/RS, Primeira Seção. Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.10.2008; REsp 1343058/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 09.10.2012", constituindo "obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade. Precedente: EREsp 716412/PR, Primeira Seção. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 12.9.2007" (STJ, REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/12/2013). II. De aplicar-se, na hipótese vertente, à luz dos balizamentos estabelecidos, os dizeres da Súmula 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". III - Agravo Regimental improvido¹²⁷.

Nada obstante, trata-se, na hipótese, de presunção *juris tantum*, isto é, presunção relativa, na qual se admite prova em contrário. Logo, nada impede que o sócio, depois de citado, ingresse com o recurso cabível, comprovando, por exemplo, eventual atividade da empresa ou a sua regular dissolução, provas cuja obtenção não apresenta elevado grau de dificuldade¹²⁸.

Nesse sentido, seguem abaixo, o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial), como também, através da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (Agravo de Instrumento de nº 2019637-15.2014.8.26.0000):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. A não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção *iuris tantum* de dissolução irregular. Possibilidade de responsabilização do sócio-gerente a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Entendimento sufragado pela Primeira Seção desta Corte nos EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08. 2. Embargos de divergência conhecidos em parte e providos¹²⁹.

¹²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁸ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO O redirecionamento da execução fiscal à pessoa do sócio mostra -se cabível pela simples constatação de encerramento irregular das atividades exercidas pela empresa executada - inteligência do art.135, III, do CTN presunção (iuris tantum) de dissolução irregular, diante da certidão do oficial de justiça no sentido de atestar a alteração do endereço da sede empresarial sem prévia comunicação à JUCESP - aplicação do Enunciado nº 435, da Súmula do Colendo Superior Tribunal de Justiça –decisão reformada. Recurso provido¹³⁰.

Quanto à presunção de dissolução irregular com base unicamente no retorno negativo da carta de citação com aviso de recebimento (A.R.), o Superior Tribunal de Justiça, com também o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, tem firme entendimento no sentido de que esse documento, por si só, não autoriza o redirecionamento, tendo em vista que os funcionários dos correios não gozam de fé pública:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART 535, III, DO CPC - INOCORRÊNCIA - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - CARTA CITATÓRIA - AVISO DE RECEBIMENTO DEVOLVIDO - INDÍCIO INSUFICIENTE PARA EVIDENCIAR DISSOLUÇÃO IRREGULAR.1. Não há violação do art. 535 III, do CPC quando o tribunal de origem implicitamente emite juízo de valor sobre a tese do recurso especial.2. Esta Corte firmou o entendimento de que a mera devolução de aviso de recebimento sem cumprimento não basta à caracterização de dissolução irregular. Precedentes.3. Recurso especial não provido¹³¹.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTA CITATÓRIA. AVISO DE RECEBIMENTO NEGATIVO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INDÍCIO INSUFICIENTE. I. O STJ, no julgamento do REsp 1101728/SP, na sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da

<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637-15.2014.8.26.0000. 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. II. A mera devolução da citação por aviso de recebimento pela EBCT não é indício suficiente para caracterizar a dissolução irregular da sociedade, uma vez que os Correios não são órgãos da Justiça e não possuem fé pública. III. Hipótese em que não há nos autos certidão de Oficial de Justiça, atestando que a empresa não mais existe. Essa certidão é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. IV. Descabe a aplicação da Súmula 435/STJ, que será admitida na hipótese de confirmação, pelo Oficial de Justiça, a não localização da pessoa jurídica, no endereço fiscal. V. Agravo de instrumento a que se nega provimento¹³².

Desta forma, infere-se que a dissolução irregular da pessoa jurídica tem como consequência o redirecionamento da execução fiscal em desfavor dos sócios-gerentes/administradores, contudo, essa presunção não é absoluta, admitindo-se prova em contrário.

3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular

O fundamento legal da responsabilidade do sócio-gerente, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica apresenta-se na doutrina e jurisprudência como uma incerteza conceitual. Existe, contudo, o entendimento predominante, com base no qual a dissolução irregular da empresa é considerada infração à lei, para os fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Entretanto, existe uma corrente minoritária que defende como correta a aplicação do inciso VII do art. 134 do Código Tributário Nacional, e, ainda, os que sustentam que a responsabilização do administrador pela dissolução irregular se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade executada.

No que tange ao artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência e a doutrina de forma majoritária, inserem a responsabilidade do administrador, justificando que o encerramento indevido da empresa sem o pagamento de tributos, caracteriza infração a lei, nos termos do referido dispositivo. A infração residiria, fundamentalmente, no descumprimento de dever legal atribuído

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

ao sócio- gerente ou administrador, o qual, nos casos de eventual dissolução, é responsável por promover a regular liquidação da pessoa jurídica, realizando o ativo, pagando o passivo e rateando o remanescente entre os sócios.

Nesse sentido, para evitar o redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da pessoa jurídica e conseqüente invasão no patrimônio pessoal do sócio-gerente, o Código Civil Brasileiro elenca nos seu artigo 1.103, quais os deveres impostos pelos liquidantes para a regularidade do procedimento dissolutório:

Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

- I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;
- II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;
- III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;
- IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;
- V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;
- VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;
- VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;
- VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;
- IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação¹³³.

Na dissolução desacompanhada de liquidação regular a iniciativa fiscal recebe reforço adicional, pois, além da suposta infração da lei tributária, haverá também desobediência às normas societárias, que impõem a realização desse procedimento para que a sociedade possa ser considerada extinta¹³⁴.

¹³³ BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹³⁴ LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p.111

A qualificação da dissolução irregular enquanto infração à lei, portanto, é contemplada por diversos diplomas legais extratributários, conforme demonstra o ensinamento de Coêlho¹³⁵:

Fosse essa lei [tributária] o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).

No âmbito jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça, de forma majoritária entende que a dissolução irregular da pessoa jurídica constitui infração a lei, razão pela qual infere-se legítima a responsabilidade pessoa dos sócio-gerente/administrador com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO SUFICIENTE. 1. "Em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (juris tantum) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN" (REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17.12.2013). 2. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu, com base na certidão do Oficial de Justiça, que a empresa não exerce atividades no local diligenciado (seu domicílio informado à Receita Federal e/ou Junta Comercial), mas entendeu necessária a apresentação de prova concreta da dissolução irregular. 3. Recurso Especial provido¹³⁶.

Entretanto, apesar do entendimento pela maior parte da doutrina e da jurisprudência, acerca da dissolução irregular da pessoa jurídica, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem aplicado forte ressalva à aplicação do artigo 135, do Código Tributário Nacional no caso de dissolução irregular, consoantes julgados abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO

¹³⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 631

¹³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-esp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

CARACTERIZADA. 1. A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas, prevista no art. 135 do CTN, não é objetiva, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas. 2. A dissolução irregular da pessoa jurídica vem sendo admitida, pela jurisprudência, como fundamento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente que a administrava quando de sua extinção de fato, mas não tem suporte no art. 135 do CTN, que só cuida da responsabilidade por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não abrangendo, portanto, ações ou omissões posteriores ao nascimento da obrigação tributária. 3. A dissolução irregular da pessoa jurídica pode atrair a responsabilidade de seu administrador com fundamento no art. 10 do Decreto 3.708/1919, segundo o qual "os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei". 4. É dever da pessoa jurídica, em hipótese de extinção, promover sua regular liquidação de acordo com os parâmetros legais, que protegem os interesses dos sócios e dos credores. A ausência dessas formalidades autoriza presumir que ocorreu dissipação dos bens da sociedade, em prejuízo dos credores, justificando o direcionamento da execução contra o administrador omissor. 5. Hipótese em que ausentes elementos concretos para se afirmar ter havido a dissolução irregular da executada, fundamento do pedido de redirecionamento. 6. Agravo não provido¹³⁷.

Outra corrente, embora minoritária, preleciona que dissolução irregular consiste, fundamentalmente, em omissão dos sócios quando da liquidação da sociedade de pessoas, cuja imputação é feita pelo art. 134, VII, do Código Tributário Nacional:

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:
(...)
VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas¹³⁸.

Nesse contexto, Filippo assumindo a posição do artigo 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional, assevera que:

Ora, o art. 134, VII, do CTN trata exatamente de dissolução irregular de sociedade, pois, evidentemente, se a dissolução fosse regular, não restariam tributos a pagar. Assim, percebe-se que a dissolução de sociedade somente pode ser enquadrada no art. 134 do CTN. (...) Além disso, para que seja aplicado o art. 135 do CTN, é imperioso que o crédito tributário decorra do ato ilícito, o que nunca será o caso da dissolução

¹³⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹³⁸ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

irregular, ato jurídico que jamais dará ensejo ao nascimento de uma obrigação tributária¹³⁹.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça, embora assuma na grande maioria de seus julgados a posição majoritária (dissolução irregular com fundamento no artigo 135 do CTN), como também, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, já reconheceram, em determinadas situações, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do CTN quanto no art. 135. A adoção de um entendimento quase que híbrido revela a atual imprecisão conceitual do tema na jurisprudência pátria, conforme demonstra os julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES. 1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08). (...) 5. Recurso especial improvido¹⁴⁰.

EMENTA: Execução Fiscal. Não encontrada a pessoa jurídica no endereço indicado às autoridades administrativas, registrado na Junta Comercial, há presunção da dissolução irregular da empresa, o que justifica a integração dos sócios e administradores no pólo passivo da execução fiscal, com amparo nos artigos 134, VII c/c art. 135, ambos do CTN, independentemente de não constarem seus nomes na certidão da dívida ativa. Agravo improvido¹⁴¹.

A dissolução irregular da sociedade empresária com fundamento no instituto da desconsideração da personalidade jurídica, esbarra em posicionamentos que vez por hora, acabam restringindo sua aplicação. A desconsideração da personalidade jurídica, como visto, encontra-se positivada em diversos diplomas legais (Código

¹³⁹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 345.

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹⁴¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, < <http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979> >. Acesso em: 19 de abril de 2016.

Civil, Lei 10.406/2002, Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, Código de Defesa do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90) e tem por fundamento a afetação do patrimônio privado do sócio, que utiliza a sociedade de forma fraudulenta ou abusiva.

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, existindo uma certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal¹⁴².

Nesse sentido, contrário a aplicação da teoria no Direito Tributário, assevera Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível¹⁴³”. O autor justifica sua posição tendo por parâmetro o princípio da legalidade tributária em sentido estrito: “no Direito Tributário, a desfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade”¹⁴⁴.

Contrariando esse entendimento, podemos mencionar o posicionamento de Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto¹⁴⁵.

¹⁴² BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 62

¹⁴³ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 108.

¹⁴⁴ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 115.

¹⁴⁵ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. *A desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin. 2007.p. 207 e 222.

Por outro lado, existem outras correntes doutrinárias, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário, entretanto em sede de grupo de empresas, conforme preleciona Koury:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar -se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário¹⁴⁶.

Gilberto Gomes Bruschi¹⁴⁷ compartilha o entendimento de que o artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, bem como o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, não raras vezes, tem concebido o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e a dissolução irregular, como “expressa previsão legal de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, desta forma tem aplicado, com a nomenclatura alternativa de redirecionamento, conforme ilustra os seguintes julgados:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO CONTRA O QUAL NÃO SE COMPROVOU INDÍCIO DE GESTÃO FRAUDULENTA. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao

¹⁴⁶ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 158.

¹⁴⁷ BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 63.

estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. 2. A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. 3. O indício de dissolução irregular da sociedade não é, por si só, apto a ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, pois a aplicação do art. 50 do CC depende da verificação de que a personalidade jurídica esteja sendo utilizada com abuso de direito ou fraude nos negócios e atos jurídicos. Agravo regimental improvido¹⁴⁸.

EMENTA; AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA CONTRA O CORRESPONSÁVEL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO REGISTRADO. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. 1. A falta de localização da empresa executada pelo Poder Judiciário e/ou o registro de inatividade dela em Junta Comercial legítima (m) a desconsideração de sua personalidade jurídica e o redirecionamento da cobrança de dívida tributária contra seu sócio gerente, para o qual passa, então, o ônus da prova de ausência de gestão culposa/dolosa em prejuízo da Fazenda Pública. 2. Está presente o elemento probatório suficiente à desconsideração da personalidade jurídica da empresa, pois há uma certidão expedida por Oficial de Justiça a declarar, em maio de 2009, que o prédio onde ela deveria estar funcionando se encontrava fechado há quase seis meses. Agravo de instrumento provido¹⁴⁹.

3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente

A discussão acerca do efetivo alcance da responsabilidade tributária dos sócios gerentes, na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária, tem configurado diversas interpretações na teoria e na jurisprudência pátria. A problemática reside de acordo com a concepção temporal do ilícito cuja imputabilidade se atribui ao sócio-gerente/administrador da sociedade empresária.

O Superior Tribunal de Justiça não oferece uma orientação uníssona a respeito da matéria, sendo possível identificar, em linhas gerais, a adoção de três entendimentos distintos para a aferição do sócio responsável nesses casos: (i) responsabilização deve atingir apenas o sócio-gerente à época dos fatos geradores da obrigação tributária; (ii) o redirecionamento deve recair tão somente sobre o

¹⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

¹⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

sócio- gerente contemporâneo à dissolução irregular da pessoa jurídica; e (iii) a responsabilidade tributária é imputada ao sócio que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular.

Em relação aos sócios-gerentes à época dos fatos geradores, preconizam os artigos 113 à 115, do Código Tributário Nacional:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal¹⁵⁰.

Desta feita, decorre a orientação segundo a qual a responsabilização pela dissolução irregular deve atingir apenas o sócio-gerente contemporâneo à ocorrência dos fatos geradores. Destarte, não pode ser reconhecida a responsabilidade de sócio que ingressou no quadro societário depois de ocorrido o fato que desencadeou o nascimento da obrigação que se pretende cobrar¹⁵¹, conforme observa-se nos seguintes julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO - GERENTE. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR OCORRIDO À ÉPOCA EM QUE O SÓCIO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. 1. Discute-se nos autos a possibilidade de redirecionamento de execução fiscal contra sócio-gerente da empresa irregularmente dissolvida. O agravante alega, em síntese, que o fato de ter se retirado da empresa antes de sua dissolução irregular obsta o redirecionamento da execução fiscal contra ele, a despeito de que integrava o quadro societário da sociedade à época do fato gerador. 2. A irrisignação do agravante vai de encontro ao entendimento já pacificado por esta Corte no sentido de que a dissolução irregular da sociedade, fato constatado pelo acórdão recorrido, autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador. Dessa forma, independentemente de constar ou não da CDA o nome do sócio alvo do

¹⁵⁰ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹⁵¹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 340.

redirecionamento da execução, é lícita a inclusão dele no pólo passivo da ação executiva. 3. Agravo regimental não provido¹⁵².

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - FATO GERADOR ANTERIOR AO INGRESSO DO SÓCIO NA EMPRESA - REDIRECIONAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa. 2. "O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). 3. Recurso especial provido, para afastar a responsabilização do administrador por débitos contraídos anteriormente à sua administração à frente da empresa executada¹⁵³.

No tocante a responsabilidade do sócio-gerente à época da dissolução irregular, têm-se o entendimento, segundo assevera Filippo¹⁵⁴, aquele contemporâneo a ocorrência, ou seja, é necessário a permanência do sócio no quadro social no momento do ilícito.

O Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado, proferido pelo Ministro Mauro Campbeel Marques, no Recurso Especial de nº 1525500/SC, 2014/0291235-3, interposto pela Fazenda Nacional, reformou o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, possibilitando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente contemporâneo a dissolução irregular, sendo irrelevante a data da ocorrência do fato gerador, consoante ementa abaixo:

¹⁵² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

¹⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁴ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

EMENTA:RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.500 - SC (2014/0291235-3)
 RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE:
 FAZENDA NACIONAL RECORRIDO: ABRASIVOS FRANGI LTDA
 ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS PROCESSUAL
 CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
 REDIRECIONAMENTO. SÓCIO QUE DETINHA PODERES DE GESTÃO À
 ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IRRELEVÂNCIA
 DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO
 DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DECISÃO 1. Hipótese
 em que o Tribunal de origem afastou a responsabilidade dos sócios-
 gerentes da sociedade contribuinte executada por entender que estes,
 embora ocupassem a gerência no momento da dissolução irregular
 presumida, não exerciam a direção da entidade por ocasião da ocorrência
 do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do respectivo
 tributo. (...) 4. Consideram-se irrelevantes para a definição da
 responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da
 ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento
 em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito. 5. No caso
 concreto dos autos, o Tribunal de origem, à luz do contexto fático-
 probatório, concluiu que as pessoas contra quem se formulou o pedido de
 redirecionamento gerenciavam a sociedade no momento da constatação do
 ato presumidor da dissolução irregular. 6. Recurso Especial da Fazenda
 Nacional provido¹⁵⁵.

Desta forma, segundo preleciona Filippo¹⁵⁶, não pode haver responsabilidade ao administrador/sócio-gerente que se desliga da sociedade antes que o ilícito (dissolução irregular) seja consumado. Sob o desligamento do sócio gerente por atos posteriores a sua gestão ensina-nos Paulsen:

Sendo a responsabilidade, assim, do diretor, gerente ou representante, e não do simples sócio sem poderes de gestão, também não é possível responsabilizar pessoalmente o diretor ou o gerente por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão. Assim, sócios que não tenham tido qualquer ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes¹⁵⁷.

Nesse contexto, posiciona-se a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, acerca da impossibilidade de responsabilização do sócio-administrador que retirou-se da empresa antes da dissolução irregular.

¹⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003> >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁶ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹⁵⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 153.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPOSSIBILIDADE. RETIRADA DA EMPRESA ANTERIOR À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. 1. É assente na jurisprudência deste Tribunal que é possível o redirecionamento da execução fiscal apenas contra o sócio-gerente que integrava a sociedade executada à época do fato gerador e que tenha permanecido nessa condição ao tempo da dissolução irregular da empresa. 2. Na hipótese, os agravantes detinham poderes de direção na época dos fatos geradores da dívida cobrada, mas já haviam se retirado da empresa na época da provável dissolução irregular, de modo que não é possível o redirecionamento. 3. Agravo de instrumento provido¹⁵⁸.

No que concerne a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular, pressupõe, de acordo com essa corrente, a continuidade entre o não recolhimento do tributo e a posterior dissolução irregular, considerando-se decorrentes de atos praticados pelo mesmo sócio-gerente/administrador.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, como também, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentam em seus julgados que a responsabilidade do sócio-gerente/administrador pode derivar simultaneamente, do não recolhimento do tributo e da dissolução irregular:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUPOSTA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO PELA SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DO NOME NA CDA. NECESSIDADE DE O EXEQUENTE COMPROVAR OS REQUISITOS DO ART. 135, III, DO CTN. 1. (...) 4. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

prova da permanência no momento da dissolução irregular).5. Agravo Regimental desprovido¹⁵⁹.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO EM FACE DE SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE À ÉPOCA DO FATO GERADOR E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. - Conforme dispõe o art. 135, caput, do CTN, são requisitos para o redirecionamento da execução fiscal, a prática de atos com excesso de poderes ou a infração da lei, estatuto ou contrato social, revestindo a medida de caráter excepcional. - No mesmo sentido, conforme a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais, diz-se que a dissolução irregular da sociedade caracteriza infração a lei para os fins do estatuído no dispositivo em comento, salvo prova em contrário produzida pelo executado. - É dizer, há, na espécie, inversão do ônus da prova, o que somente será afastada após a integração da lide do sócio com poderes de gestão. - É também do entendimento jurisprudencial pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça que com a alteração do endereço da empresa executada, quando atestada por certidão do Oficial de Justiça, sem a regular comunicação aos órgãos competentes há de se presumir a dissolução irregular. - Assim, mister se faz examinar caso a caso a ocorrência de poderes de gestão do sócio a quem se pretende redirecionar a execução sob pena de lhe impingir responsabilidade objetiva não autorizada por lei, pelo simples fato de integrar o quadro societário. - Nesse sentido, é de se esposar a tese no sentido de que para os fins colimados deve-se perquirir se o sócio possuía poderes de gestão, tanto no momento do surgimento do fato gerador, quanto na data da dissolução irregular. - Isso porque, se o fato que marca a responsabilidade por presunção é a dissolução irregular não se afigura correto imputá-la a quem não deu causa. - Por fim, faz-se referência, por oportuno, a impossibilidade do redirecionamento da execução pelo simples inadimplemento (Enunciado Sumular n.º 430, do E. STJ. - Na hipótese dos autos, foi expedido mandado de citação, penhora, e avaliação, entretanto, conforme se verifica da certidão de fls. 38, não foi possível dar cumprimento a tal determinação, pois o Oficial de Justiça não localizou a executada ou os bens da mesma para prosseguir a penhora. - Desta feita, restou configurada a dissolução irregular da empresa, nos termos adrede mencionados. - Noutro passo, a ficha cadastral registrada junto à JUCESP (fls. 42/42v) demonstra que o sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI exercia cargo de gerência quando do advento do fato gerador (fls. 06/24) e permaneceu como administrador até o momento da dissolução irregular, haja vista a ausência de arquivamento em sentido contrário. - Portanto, é possível o redirecionamento da execução em face do sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI, tendo em vista que para o deferimento de tal medida se faz necessário que os sócios, a quem se pretende atribuir responsabilidade tributária, tenham sido administradores tanto à época do advento do fato gerador como quando da constatação da dissolução irregular da empresa. - Recurso provido¹⁶⁰.

Face ao exposto, infere-se que a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador em relação ao seu aspecto temporal, notadamente em

¹⁵⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP.Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

relação ao fato gerador e a dissolução irregular, constitui um tema bastante polêmico, gerando decisões com orientações divergentes. Com isso, o Ministro Herman Benjamin, Presidente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), afetou como recurso repetitivo o Resp. 1564340, para definir contra qual sócio-gerente pode ser redirecionada a execução fiscal em caso de dissolução irregular da empresa. Desta forma a Corte decidirá se é contra o responsável à época do fato gerador do tributo ou à época do encerramento ilícito das atividades empresariais que recairá o redirecionamento da execução fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As sociedades empresarias constituem, sem dúvida, um mecanismo apto e eficiente a impulsionar o desenvolvimento de uma economia, notadamente em sociedades que atuam sob o prisma do sistema capitalista. Sob esse aspecto, foi criada a sociedade de responsabilidade limitada, com a finalidade de estimular o desenvolvimento da atividade econômica, como também proporcionar uma maior proteção aos empresários que investem seu capital no âmbito da atividade empresarial. O instituto da personalidade jurídica, consoante analisado na presente pesquisa, beneficia as relações empresariais tendo em vista que amortiza significativamente os riscos inerentes a atividade empresarial.

Como visto, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é desconsiderada em situações de fraude e abuso na gestão empresarial e em hipóteses que, excepcionalmente, admite-se a constrição patrimonial dos administradores. Ressalta-se, ainda, que o objetivo da desconsideração não é a anulação do instituto da personalidade jurídica, nem mesmo o seu enfraquecimento. Pelo contrário, esta teoria visa garantir a sua existência e preservação da pessoa jurídica, não permitindo seja desvirtuada de seu escopo inicial. Desta forma, deve-se tomar cuidado para não se perder de vista a excepcionalidade que envolve a sua aplicação, visto que somente poderá se utilizar o instituto quando devidamente comprovadas as circunstâncias autorizadas previstas em lei.

Ante ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, a sua aplicação pautava-se nos princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito consubstanciado através do direito material (Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90, Código Civil, Lei 10.406/2002, Lei de Proteção ao Meio Ambiente, Lei 9.065/98 e a revogada Lei da Antitustre 8.884/94).

Nesse contexto, a doutrina não era uníssona sobre o momento e o modus operandi, levando desta forma a aplicabilidade em duas correntes doutrinárias. A primeira defendia a idéia de que há necessidade de processo autônomo, uma ação de conhecimento paralela a execução para que nela se possa formar um novo título executivo judicial que permita invadir a esfera patrimonial do sócio. A segunda preconizava que a desconsideração deveria ocorrer, de forma incidental, na própria

execução, a mercê de simples comprovação da existência de fraude, ou má utilização da pessoa jurídica.

Com a finalidade de sanar tal quadro de insegurança jurídica, o legislador elaborou o novo Código de Processo Civil, trazendo um rito processual que prevê a instauração de um incidente processual para que se desconsidere a personalidade jurídica. Tal incidente observará o devido processo legal, tendo em vista que o incidente traz para a desconsideração da personalidade jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

A análise de todas essas considerações permite concluir que os aspectos mais importantes trazidos pelo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a sua aptidão de garantir o devido processo legal e o contraditório, devidamente preconizados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Tal posituação é de suma importância para a garantia da segurança jurídica, visto que os magistrados não poderão ao seu bel prazer desconsiderar a personalidade jurídica de modo divergente do diploma processual positivado.

Em matéria tributária, foi analisado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, denominado responsabilidade de terceiros, o qual, como visto, traduz o argumento legal mais utilizado para amparar a pretensão do Estado no redirecionamento do feito executivo. Nessa hipótese, são condições para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio que este tenha incorrido na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e que, além disso, exerça o cargo de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica de direito privado.

Contudo, conforme analisado no curso deste trabalho, a doutrina diverge sobre a possibilidade de inclusão no polo passivo da execução fiscal, o administrador que não está inserido na Certidão da Dívida Ativa (CDA). Defende-se, em síntese, a necessidade de observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais somente seriam integralmente verificados com a participação do sócio no processo administrativo competente.

No que concerne a dissolução irregular da sociedade empresária, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula nº 435 do STJ, consolidando o entendimento que, se a empresa mudar seu endereço, sem a devida comunicação aos órgãos competentes, faz surgir em seu desfavor presunção *juris tantum* de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Frise-se por oportuno, conforme verificado no presente trabalho, a dissolução irregular é o principal fato autorizador do redirecionamento da execução, na medida em que caracteriza ilícito previsto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, praticado pelo administrador da pessoa jurídica dissolvida. É esse, portanto, o dispositivo legal normalmente adotado pelo Fisco para requerer a medida executiva. Entretanto a doutrina e a jurisprudência têm apresentado outros fundamentos para o redirecionamento ação de execução fiscal, tais como o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional e a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, conforme foi analisado, a doutrina não é unânime a respeito da aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário. A aplicação desse instituto gera discussões em razão de prevalecer no sistema do Direito Tributário, o princípio da legalidade em sentido estrito e da tipicidade, motivo pelo qual somente seria possível desconsiderar a personalidade jurídica se existisse norma expressa. Desta forma, embora a doutrina e a jurisprudência acatem a desconsideração da personalidade jurídica em diversos ramos do direito, há restrições de sua aplicação no direito tributário, em função dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, e por atribuir responsabilidade, pessoalmente, ao agente que praticou atos com excessos de poderes, infração a lei ou do estatuto.

Todavia, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça, e os Tribunais Regionais Federais, já se manifestaram, no sentido do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional ser uma derivação o instituto da desconsideração no âmbito do direito tributário, como também, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional.

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é, portanto, na seara tributária, um importante progresso que imprimirá maior segurança e certeza às relações entre administração fazendária e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O maior avanço trazido pela criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica foi a possibilidade de realização plena do direito ao contraditório, permitindo ao responsável que demonstre a sua ausência de responsabilidade ou, se comprovada a sua atuação dolosa, substitua de imediato aquele que integra polo passivo da relação processual, assumindo a condição de executado.

Por fim, analisou-se o aspecto temporal do sócio-gerente, demonstrando, consoante explorado, a ausência de uniformidade nos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da dissolução irregular da sociedade empresária em relação ao administrador que pratica o fato gerador ou participa da dissolução irregular da sociedade empresária.

Diante desse quadro, verifica-se a necessidade de uma orientação uniforme dos operadores do direito, como também do Judiciário Brasileiro, visando garantir uma aplicação correta e eficaz da desconsideração da personalidade jurídica, evitando desta forma, abusos do direito à personificação e outros atos igualmente reprováveis. Portanto, é preciso que o julgador tenha bastante claro os requisitos que devem estar presentes, para que possa garantir uma decisão em consonância com o direito processual positivado.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2005. p. 23.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em:<http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 354.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 318-333.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11.ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em:<<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009>> Acesso em 16.04.2016.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:<<http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP. Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em:

<<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-resp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso>

especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003 >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97.610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, <<http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979>> . Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. pp. 62-63.

CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil*. 8ª. ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007. p.132.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - De acordo com a lei de falências*. 9ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006. pp. 24-25.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, pp. 599-600.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 36.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 14ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010. pp. 376-382.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011. pp. 23-75.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. 2010. pp. 596-631.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. vol 1. 15ª. ed. Editora Juspodivm. 2013. pp. 53-59.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 56-57.

_____. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 21.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004. pp. 273.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310803198/reclamacao-rcl-005462320158070000>. Acesso em: 15 de março de 2016.

FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, pp. 340-345.

FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais. Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010. pp. 249- 250.

GAGLIANO, Pablo Stolze; *Novo curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 237.

GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. pp.139-154.

JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987. pp. 108-115.

KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 158.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p. 111.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed. São Paulo; Malheiros, 2010. p. 168.

MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007. p. 65.

MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, pp. 84-91.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. pp. 144-145.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 153.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007. pp. 489-491.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 27^a. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relator: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: <http://rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637- 15.2014.8.26.0000. 4^a Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. pp. 72-132.

THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário* São Paulo: ATLAS, 2008. p. 236.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 2^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2009. p. 237.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 3^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2011. p. 241.

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

Trabalho de Conclusão de curso
apresentado à Faculdade Asces de
Caruaru como requisito parcial, para
obtenção do grau de bacharel em
Direito, sob a orientação do professor
especialista Jan Grunberg Lindoso.

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

BANCA EXAMINADORA

Aprovada em: ____/____/____.

Presidente: Prof. Especialista Jan Grunberg Lindoso

Primeiro Avaliador: Prof.

Primeiro Avaliador: Prof.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar uma análise doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal em relação aos administradores da pessoa jurídica pelos débitos fiscais da sociedade empresária, e, conseqüentemente, afetação do seu patrimônio pessoal, levantando desta forma o véu da personalidade jurídica. Inicialmente, é analisado de modo em geral o modelo de constituição das sociedades empresárias, sendo posteriormente estudado, especificamente, as sociedades de responsabilidade limitada, notadamente em relação ao seu nascedouro e natureza jurídica, tendo como princípio basilar a autonomia patrimonial. Nesse contexto de autonomia patrimonial e limitação de responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que tem por finalidade coibir práticas abusivas e fraudulentas dos sócios perpetradas no âmbito da atividade empresarial. Nesse esteira, é abordado pormenorizadamente a origem, conceito e teorias do *disregard doctrine*, culminando no estudo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz do novo Código de Processo Civil. Outro aspecto de suma importância a ser explorado no presente tema é sobre a responsabilidade tributária do sócio-gerente/administrador através da norma inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, denominada responsabilidade de terceiros, que trata expressamente a responsabilidade ilimitada e pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários resultantes de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Foi com base nesse dispositivo legal que o Superior Tribunal de Justiça passou a considerar dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação da dívida tributária, como infração à lei apta a autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, editando a Súmula 435. Contudo, os diversos aspectos que permeiam a fundamentação da responsabilidade tributária do administrador enquanto dissolução irregular, tem sido alvos de grandes controvérsias na doutrina e jurisprudência, principalmente, em relação ao aspecto temporal da responsabilidade do sócio-gerente. É nesse contexto que o presente trabalho terá por finalidade precípua esclarecer, a luz da doutrina e jurisprudência os pontos controvertidos da responsabilidade tributária, enquanto infração a lei, bem como a desconsideração da personalidade jurídica e alcance do aspecto temporal para fins de redirecionamento da execução fiscal.

Palavras-Chave: Redirecionamento. Desconsideração. Responsabilidade Tributária. Sócio Gerente. Dissolução Irregular.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA	8
1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação	8
1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada	12
1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário	16
2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO.....	20
2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do <i>Disregard Doctrine</i>	20
2.2 A Positivação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	25
2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica	27
2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil.....	32
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE	37
3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional....	38
3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal	42
3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ	46
3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular	51
3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente	58
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS.....	69

INTRODUÇÃO

No atual contexto brasileiro as sociedades de responsabilidade limitada constituem o modelo societário mais utilizado pelos empresários brasileiros. Sua gênese está diretamente ligada a limitação de responsabilidade dos sócios pela obrigações sociais, onde, como regra geral, não se confundem os bens dos sócios com os da empresa criada, possibilitando, desta forma, uma maior segurança por parte dos empresários que investem seu capital, e, conseqüentemente, movimentam o desenvolvimento da economia. Neste contexto, a autonomia patrimonial mostra-se como base norteadora no que se refere à separação do patrimônio, ou seja, a separação da figura do sócio e da sociedade.

Entretanto, o alto índice de insucesso de empresas, ocasionado pela crise do mercado, bem como a utilização abusiva e fraudulenta por parte do empresários na atividade empresarial, fez com que o Estado buscasse através do Judiciário a responsabilização dos infratores, como também a satisfação de seus créditos oriundos do encerramento irregular da atividade empresarial. Sob essa ótica, ganha relevo a figura do redirecionamento da execução fiscal que tem como finalidade precípua a afetação do patrimônio pessoal do sócio que agiu com infração a legislação, estatuto ou contrato social, atribuindo a este a responsabilidade pessoal pelos débitos fiscais da sociedade.

Por esse motivo, em caráter introdutório, será analisado no primeiro capítulo acerca da origem, conceito e classificação das sociedades empresárias de um modo geral, bem como a origem e natureza jurídica da sociedade de responsabilidade limitada. Sob o aspecto da natureza jurídica será explorado as posições doutrinárias sobre a sua conceituação como: sociedades de pessoas ou sociedade de capitais. A doutrina não comporta um entendimento solidificado, sendo contudo, de suma importância para fundamentação de eventual redirecionamento com base na dissolução irregular da pessoa jurídica essa diferenciação. Por derradeiro, será abordado o sujeito passivo da obrigação tributária, analisando-se o binômio fisco-contribuinte, o nascimento da obrigação com o fato gerador e o instituto da responsabilidade tributária sob toda sua extensão.

O segundo capítulo versará sobre o instituto da desconsideração da

personalidade jurídica, tendo como ponto de partida uma abordagem acerca da origem, evolução histórica e conceito. De salutar importância é a contribuição do direito estrangeiro na constituição do *disregard doctrine* na doutrina brasileira. Em seguida será visto a posituação no direito brasileiro (Código Civil, Código de Defesa do Consumidor, Lei do Meio Ambiente, etc), como também as teorias que fundamentam à aplicabilidade do instituto: Teoria Maior e Teoria Menor. Por fim, será analisado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica sob à égide do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que positivou nos seus artigos 133 a 137 e que tem como finalidade sanar o quadro de insegurança jurídica.

No tocante ao terceiro capítulo será abordado o estudo da problemática do tema, mediante análise do dispositivo legal insculpido no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responsabilidade de terceiros, caracterizado por admitir a possibilidade de responsabilização pessoal e ilimitada do administrador pelas dívidas tributárias da sociedade, em virtude da atuação com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos. Sob esse aspecto será estudado a forma e o ônus no redirecionamento da *actio executiva*, mediante análise doutrinária e jurisprudencial acerca da possibilidade de inclusão no polo passivo da demanda do corresponsável tributário que encontra-se ou não inserido na Certidão da Dívida Ativa.

Ainda no presente capítulo, será explorado o aspecto da dissolução irregular da pessoa jurídica, notadamente em relação ao vocábulo "infração a lei", consubstanciado no encerramento de fato da pessoa jurídica, sem que haja promovido o regular processo de liquidação por seus dirigentes. Partindo dessa premissa, será abordado a recente consolidação da matéria pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a partir da qual passou-se a admitir que a mudança de domicílio fiscal da empresa, sem a devida comunicação aos órgãos competentes faz presumir a sua dissolução irregular, legitimando o redirecionamento do feito ao sócio-gerente. Nesse contexto, serão elencados as principais acepções doutrinárias e jurisprudenciais sobre os fundamentos da responsabilidade do administrador no caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando-se a sua relação não só com o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas também com o art. 134, VII, do mesmo diploma e com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, ainda na terceira parte do capítulo, serão apontados os indícios de dissolução irregular da pessoa jurídica sob o aspecto temporal do sócio-gerente,

tendo por parâmetro à época em que exerciam a função de gerência na empresa e a sua ligação ao fato gerador da obrigação tributária.

1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A escolha do tipo societário adotado pelos empresários para o empreendimento da atividade comercial influenciará sobremaneira no vínculo de responsabilidade que será estabelecido entre os sócios e a pessoa jurídica, como também, entre estes e o fisco.

As chamadas sociedades de responsabilidade limitada compreendem em mais de 90% (noventa por cento) do universo societário brasileiro¹, razão pela qual o presente estudo terá como ponto de partida à análise do conceito geral de sociedade empresária, a origem e natureza jurídica da sociedade limitada, como também a sujeição passiva tributária.

1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação

A união de pessoas para realização de um objetivo comum é substrato da sociedade. As sociedades apareceram no passado remoto, fruto do espírito associativo do homem, como situações de fato impostas pela necessidade do agir em comum na busca de bens necessários à sua sobrevivência².

Com feição contratual e já então separando-se da comunhão, por sua base voluntarista, a sociedade foi recepcionada pelo romanos e se diversificou em várias espécies: *as societas omnium bonorum* (ou sociedade universal, que ainda mereceu referência ao Código Civil de 1916); a *societas universonum quae veniunt* (sociedade de todos os ganhos futuros); a *societas unius rei* (de uma coisa só) e a *societas alicuius negotiationis* (sociedade de algum negócio). Além dessas, destacaram-se a *societas publicanorum* (formados por concessionários de obras públicas e de cobrança de impostos), que já tinha alcançado a personalidade jurídica por não se extinguir, nem se alterar, com a entrada e saída dos sócios³.

¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 30.

² GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl., atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

Na Idade Média, floresceram as sociedades com fins econômicos, nas quais os pais exerciam seu ofício pelos filhos. Falecendo o pai, a atuação comum prosseguia com seus herdeiros, só mais tarde sendo admitidos estranhos ao grupo familiar, quando adveio a necessidade de formalizar o ajuste por contrato. A ideia de atuação em comum levava à solidariedade dos sócios pelo cumprimento dos negócios que eram celebrados com terceiros⁴.

Segundo Gonçalves⁵, o artigo 1.363, do Código Civil de 1916, foi o primeiro documento legislativo a formular o conceito de sociedade: "Celebaram contrato de sociedade as pessoas que mutuamente se obrigam a combinar seus esforços ou recursos, para lograr fins comuns". Ainda Segundo Gonçalves⁶, o texto era extremamente aberto e comportava qualquer ajuste entre pessoas com propósitos comuns, mesmo não lucrativos, o que fazia com que nele não se distinguíssem as sociedades de outras figuras afins.

O Código Comercial não forneceu um conceito de sociedade, o que levou nossos comerciantes à utilização daquele mesmo conceito genérico, particularizando com o objeto mercantil: fins comuns de natureza comercial⁷. Já o Código Civil de 2002 reproduziu o enunciado, com a mínima variação. Não precisou distinguir sociedades quanto ao objeto, eis que na sistemática adotada deixou de existir o contraste entre sociedade civil e comercial. Elucidou, entretanto, a finalidade econômica de sua constituição e a partilha do resultado entre as partes, para bem distingui-la de associações.

Nesse contexto, Fábio Ulhôa⁸, define a sociedade empresária como: "a pessoa jurídica que explora uma empresa". Atenta-se que o adjetivo "empresária" conota ser própria sociedade (e não os seus sócios) titular da atividade econômica. Essa sutileza terminológica justifica-se para o direito societário, em virtude do princípio da autonomia da pessoa jurídica, o seu mais importante fundamento, desta forma, é incorreto considerar os integrantes da sociedade empresária como titulares da empresa, pois essa qualidade é da pessoa jurídica, e não de seus membros.

⁴ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139-140.

⁵ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁶ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁷ REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª ed., vol. I. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 489.

⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 23.

Nessa exata linha de pensamento, Alfredo Gonçalves, conceitua a sociedade empresária como:

Um negócio jurídico que tem por propósito criar um novo sujeito de direito, distinta das pessoas (ou da pessoa), que o ajustam, capaz de direitos e obrigações na ordem civil, para facilitar o intercâmbio no mundo do direito, interpondo-se entre seus criadores e terceiros na relação de negócios⁹.

Da definição de sociedade empresária como pessoa jurídica derivam consequências precisas, relacionadas com as atribuições de direitos e obrigações ao sujeito de direito nela encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece separação entre a pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares dos direitos ou devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica, explorada em seu conjunto¹⁰.

O princípio da autonomia patrimonial é o alicerce do direito societário. Sua importância para o desenvolvimento de atividades econômicas, de produção e circulação de bens e serviços, é fundamental, na medida em que limita a possibilidade de perdas nos investimentos mais arriscados. Se não existisse o princípio da separação patrimonial, os insucessos na exploração da empresa poderiam significar a perda de todos os bens particulares dos sócios, amealhados ao longo do trabalho de uma vida ou mesmo de gerações, e, nesse quadro, menos pessoas sentiriam estimuladas a desenvolver novas atividades econômicas no país¹¹.

Contudo, conforme preleciona Fábio Ulhôa¹², há uma mitigação sobre o tema da autonomia patrimonial da sociedade empresária, descrevendo-o da seguinte forma: "o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não é prestigiado nas hipóteses de uso fraudulento ou abusivo do instituto, e para tutela dos credores com direito não proveniente de negociação".

Para a sociedade ser regularmente constituída, é necessário que obtenha sua inscrição perante o órgão registrador próprio. Com isso, ela adquire personalidade

⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.142.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .32.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .34.

¹² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .40.

jurídica, tornando-se assim, capaz de direitos e obrigações na ordem civil para a prática de atos que determinaram a sua criação, isto é, para preencher sua função no mundo jurídico. No entanto, há sociedades que se constituem sem as formalidades exigidas; são as sociedades sem registro, às quais, o Código Civil de 2002, reserva tratamento específico (artigos 986 a 990).¹³

Entretanto, esse conceito legal dado a personalização das sociedades, com o respectivo registro no órgão competente, é bastante criticada por Fábio Ulhôa¹⁴, que considera uma certa impropriedade conceitual e lógica da sistemática. A rigor, desde o momento em que os sócios passam atuar em conjunto, na exploração da atividade econômica, isto é, desde o contrato, ainda que verbal, de formação da sociedade, já se pode considerar existente a pessoa jurídica.

Ainda segundo Ulhôa¹⁵, a melhor sistemática de disciplina da matéria não é a legal, que identifica no registro ato responsável pela personalização da sociedade empresária, mas a compreensão de que o encontro de vontade dos sócios já é suficiente para dar origem a uma nova pessoa, no sentido técnico de sujeito de direito personalizado.

A personalização da sociedade empresária termina após um procedimento dissolutório, que pode ser judicial ou extrajudicial. É necessário acentuar que a simples inatividade da sociedade não significa o seu fim como pessoa jurídica. A exemplo do que se verifica com as pessoas naturais que deixam de exercer qualquer atividade profissional (quando, por exemplo, se aposentam), mas não perdem a capacidade para prática de atos jurídicos. Desta forma, a paralisação da atividade empresarial não importa necessariamente a dissolução da sociedade¹⁶.

O procedimento dissolutório (ou dissolução em "sentido largo", dissolução-processo), inaugura-se com um ato praticado pelos sócios ou pelo Judiciário (dissolução em "sentido estreito", ou dissolução-ato) e prossegue com processo de liquidação, que visa a solução das pendências negociais da sociedades, e a partilha, que distribui o acervo patrimonial remanescente, se houver, entre os sócios. Enquanto o procedimento não se realiza, a sociedade continua titular da

¹³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.157.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁶ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.36.

personalidade jurídica própria e todos os efeitos derivados da personalização¹⁷.

As sociedades empresárias, à semelhança do que se passava no regime anterior, com as sociedades comerciais, podem ser constituídas segundo os tipos legalmente previstos, que estão regulados nos artigos 1.039 a 1.092 do Código Civil, a saber: sociedade em nome coletivo ou solidária, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade anônima e sociedade em comandita por ações¹⁸.

Segundo Gonçalves Neto¹⁹, foi reafirmado nessas disposições o princípio da tipicidade, segundo o qual as sociedade empresárias devem adotar e só podem adotar um dos tipos societários previstos em lei. Trata-se do princípio que restringe a autonomia privada, no que respeita a liberdade contratual. Esse princípio justifica-se por razões de segurança jurídica, em favor de terceiros que contratam com sociedade e no interesse dos próprios sócios.

Conforme preleciona Gonçalves Neto²⁰, a sociedade em conta de participação, “no sistema do Código Civil de 2002, não integra o rol por não possuir personalidade jurídica e por ser tipo não mais exclusivo de sociedade empresária”. Todavia, o parágrafo único do art. 983 do Código Civil, ressalva as disposições concernentes à conta de participação, de modo que esta tanto pode ter por objeto o exercício de uma atividade própria de empresário, como outra qualquer. Desta forma, Gonçalves Neto²¹, conclui que a sociedade pode caracteriza-se como simples ou sociedade empresária, dependendo do seu objeto.

1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada

A origem histórica da sociedade limitada está vinculada, fundamentalmente, à necessidade de criação de um novo desenho societário capaz de conciliar, de um lado, a limitação da responsabilidade dos sócios e, de outro lado, fomentar a atividade dos pequenos e médios empreendedores, sem que fosse preciso submeter

¹⁷ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 37.

¹⁸ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

¹⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²⁰ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²¹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4^a Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, pp.153-154.

-se à previa autorização do Governo nem atender a complexas formalidades, aspectos típicos de grandes empreendimentos, como as sociedades anônimas²².

Do ponto de vista legislativo, atribui-se, originalmente, à Alemanha o pioneirismo na criação da sociedade limitada, com o advento da chamada *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*, disciplinada pela primeira vez pela Lei Alemã de 20 de abril de 1892. Essa lei distinguia com nitidez a sociedade limitada das sociedades por ações, permitindo, assim, sua constituição de maneira simples, por apenas dois sócios, mantendo cada um deles, entretanto, a responsabilidade pela importância com que entrasse para a formação do capital social²³.

Na Inglaterra o surgimento das sociedades limitadas está relacionada com a figura do chamado *private company*, como também, em virtude da Revolução Industrial e a Política de Colonização que impulsionaram o desenvolvimento do comércio, colocando os pequenos e médios comerciantes, como no restante do mundo, em dificuldades, uma vez que não havia na legislação um tipo societário que atendesse às suas necessidades²⁴.

No Brasil houve várias tentativas de se criar a sociedade limitada, em 1865, com enfoque na Lei Francesa, pelo projeto do Ministro de Justiça Nabuco de Araújo, mas foi rejeitado pelo então Imperador D. Pedro II, na Resolução de 24 de abril de 1867. Com a iniciativa da Alemanha - em um contexto pós Revolução Industrial - vários países perceberam a importância de criar um novo tipo societário e o adotaram, entre eles, o Brasil, pelo Decreto de nº 2.379, de 04 janeiro de 1911, pela reforma do Código do Comércio do Império, elaborado por Herculano Inglês de Souza²⁵.

Alguns anos depois, tomando por base o trabalho de Inglês de Souza, o Deputado Joaquim Luiz Osório apresentou a Câmara dos Deputados um projeto de lei em 1918, a partir do qual criou-se a chamada sociedade por cotas de responsabilidade limitada, posteriormente convertida em Decreto de nº 3.708, de janeiro de 1919²⁶.

²² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 376.

²³ CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil* 8^a.ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007, p. 132.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 378.

²⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, pp.378-379.

²⁶ ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9^a Ed. São Paulo: Saraiva. 2005, p.23.

Com advento do novo Código Civil, através da Lei 1.046/2002, - que revogou a primeira parte do Código Comercial, como também, o Decreto de nº 3.708/1919 - a sociedade limitada deixar de ser denominada sociedade por cota de responsabilidade e passa a ser, simplesmente, sociedade limitada, a partir dos artigos 1.052 a 1.087, dispostos no capítulo IV, Subtítulo II, Título II do Livro II, da Teoria da Empresa.

Desta forma, infere-se que as responsabilidades pelas dívidas sociais por parte dos sócios da sociedade limitada, em regra, serão baseadas na integralização do capital social. Ao ingressar na atividade empresarial, os futuros sócios estabelecem um plano diretriz em um contrato denominado contrato social, onde dois ou mais partícipes (contrato plurilateral), dotados de *affectio societatis* – vontade de manter-se unidos - deverão coordenar seus interesse e prol do objeto social.

De acordo com Mamede²⁷, a constituição das sociedades está dividida em dois grandes grupos, dos quais o primeiro estaria intimamente ligado a partir da intenção, ou seja, o *animus*, a qual orienta as pessoas que se reúnem para contratar e constituir uma sociedade comercial com base nos sócios que irão compô-la. De outro lado, como destacado pelo doutrinador, estaria às pessoas que pouco se importam quanto à identidade dos sócios que as compõem, o importante estaria com o porte de capital a bem da sociedade.

Nos ensinamentos de Fábio Ulhôa²⁸, as sociedades empresárias estariam divididas segundo o grau de dependência da sociedade em relação às qualidades subjetivas dos sócios: sociedade de pessoas e sociedade de capital. Todavia, o doutrinador enfatiza que não existiria sociedade sem estes dois elementos: sócio e capital, razão pela qual esta classificação somente teria como objetivo demonstrar a prevalência de um deles sobre o outro.

Ainda em relação a conceituação sobre a natureza jurídica da sociedade limitada – sociedade de pessoas e sociedade de capitais - Fábio Ulhôa as conceituam como:

As sociedades de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características

²⁷ MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª Ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007, p.65.

²⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 24.

subjetivas dos sócios²⁹.

Entretanto, a tônica dada ao elemento da *affectio societatis* e, conseqüentemente, a fixação da natureza jurídica das chamadas sociedades limitadas constitui aspectos que dividem opiniões na doutrina brasileira desde a criação desse modo societário, residindo precisamente, na dificuldade de enquadramento que coloca de um lado, as sociedades de pessoas e, de outro, as sociedades de capital. Fabio Ulhôa Coelho explica bem essa dubiedade:

A discussão sobre a natureza da sociedade limitada é um dos mais importantes temas do direito societário brasileiro. Deriva, por certo, do contexto em que ela surgiu, como um novo tipo de sociedade, isto é, o da busca de uma alternativa para a exploração de atividades econômicas, em parceria, que pudesse assegurar a limitação da responsabilidade característica da anônima, mas sem as formalidades próprias desta. A meio caminho, portanto, entre as sociedades de pessoas, existentes ao tempo de sua introdução no direito alemão no fim do século XIX, e a anônima, sempre de capital, a limitada acabou assumindo uma configuração híbrida, revelando ora os traços daquelas, ora os desta³⁰.

Nessa esteira, a maior parte da doutrina parece atribuir às disposições do contrato social a definição da natureza de cada limitada, isto é, são os sócios, e não a lei, que especificam a natureza dessa espécie de sociedade, de maneira que a vontade dos sócios, refletida nas disposições do contrato social, será crucial para considerá-la como de pessoas ou de capital³¹. Fábio Ulhoa continua afirmando que: “as sociedades em que os atributos dos sócios interferem na realização do objeto social são chamadas de pessoas; aquelas em que tais atributos não interferem são as de capital”³².

Nessa linha de pensamento Rubens Requião classifica a de sociedade limitada como de natureza mista:

Portanto, no caso da sociedade limitada, não há uma opção da norma civil entre a sociedade de pessoas ou de capitais. O tipo permanece como intermediário entre uma natureza e outra, cabendo aos sócios, pelas

²⁹ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 25.

³⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 382.

disposições que adotarem, determinar o enquadramento da sociedade³³.

Ainda segundo Rubens Requião,³⁴ a sociedade limitada encontra-se em um “divisor de águas” do sistema de classificação entre sociedade de pessoas e de capital, razão pela qual, é a análise do contrato social que irá denotar, mais precisamente, a maior acentuação do caráter *intuitu pecuniae* ou *intuitu personae*.

1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário

A obrigação de cunho tributário consiste naquela relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito³⁵. Desta forma, o sujeito passivo da obrigação tributária *principal*, “é a pessoa obrigada no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, Código Tributário Nacional), em consonância com o disposto no (art.113, § 2, do Código Tributário Nacional), onde a obrigação principal é definida pelo seu conteúdo pecuniário. O sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada a uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa, que não seja dar dinheiro, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional)³⁶.

Ainda sob a perspectiva do sujeito ativo, genericamente denominado “Estado ou Fisco”, depreende-se segundo a interpretação literal do art. 119, do Código Tributário Nacional, apenas as pessoas jurídicas de direito público, titulares da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Entretanto, Luciano Amaro³⁷, advoga a tese de que possível admitir às autarquias, como, também, as pessoas jurídicas de direito privado quando adentram no campo da parafiscalidade.

O sujeito ativo é da obrigação tributária. Sua identificação deve ser buscada no liame jurídico em que a obrigação se traduz e não na titularidade da competência

³³ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, pp. 490-491.

³⁴ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 491.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo Malheiros, 2010.p.129.

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 323-324.

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p.318.

para instituir o tributo. Uma coisa é competência tributária (aptidão para instituir o tributo) e outra coisa é capacidade tributária (aptidão para ser titular no polo ativo da obrigação), ou seja, para figurar como credor na relação jurídica tributária³⁸.

Nesse contexto, Coêlho³⁹ esclarece o modo como se dá o surgimento dessa obrigação, a partir da ocorrência do fato gerador:

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno é gênero, conforme é concebido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional, como a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a qual, dependendo de sua ligação com o fato gerador, poderá ser considerada: contribuinte ou responsável.

O contribuinte é o sujeito passivo por excelência da obrigação de pagar tributo, na medida em que é a pessoa, natural ou jurídica, que guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, realizando ela própria a situação prevista em lei. Assim, o contribuinte "é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de incidência tributária, isto é, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico⁴⁰. Nessa pertinência lógica entre situação e pessoa, identificada pela associação do *fato* com o seu *autor*, ou seja, pela ligação entre a *ação* e o *agente*, é que estaria" a relação pessoal direta" a que Código Tributário se refere na identificação do *contribuinte*⁴¹.

Segundo Luciano Amaro, a figura do responsável aparece na problemática da obrigação tributária principal por uma série de razões que são valorizadas pelo legislador ao definir a sujeição passiva tributária. Após definir o fato gerador e localizar a pessoa que deveria ou poderia, ocupar o polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte, o legislador pode ignorar esse personagem e eleger como sujeito passivo outra pessoa (que tenha relação com o fato gerador). Esse personagem (que não é contribuinte, nem ocupa o lugar de credor) é um

³⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p 319.

³⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11ª. ed. rev.atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 596.

⁴⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

⁴¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

terceiro, que não participa do binômio fisco-contribuinte⁴².

Desta Forma, quando o tributo é cobrado nessas circunstâncias dá-se a chamada sujeição passiva indireta, a partir da qual opera-se uma alteração subjetiva no pólo passivo da obrigação tributária, colocando-se o responsável na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. O responsável tributário, segundo leciona Coêlho⁴³, poderá assumir essa condição de duas maneiras distintas tais como: substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por vários motivos previstos em lei, ou recebendo por transferência o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual, por motivos diversos, não pode ou não deve satisfazer a prestação.

A doutrina pátria já antes do advento do Código Tributário Nacional, costumava identificar duas modalidades básicas de sujeito passivo indireto, a saber: *substituição e transferência*. A diferença entre ambas estaria em que na *substituição*, a lei desde logo põe o "terceiro" no lugar da pessoa que naturalmente definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com o polo passivo ocupado por um *substituto legal tributário*. Diversamente ocorre na transferência, a obrigação de um devedor (que pode ser contribuinte ou responsável) é deslocada para outra pessoa em razão de um evento⁴⁴.

Nesse contexto, tem-se que o traço diferenciador entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência reside, segundo descreve Coêlho⁴⁵, no fato de que nesta última há a transferência apenas do dever jurídico, que se desloca, por força de lei, da figura do contribuinte para a do responsável tributário:

Cabe frisar que, nos casos de responsabilidade tributária por transferência, existe uma cláusula jurídica que imputa ao responsável o dever de pagar o tributo em lugar do contribuinte. O que se transfere é o dever jurídico, que migra total ou parcialmente do contribuinte para o responsável. Diferentemente, nos casos de substituição tributária, a pessoa que pratica o fato gerador não chega a ser contribuinte. A lei imputa diretamente o dever de pagar o tributo ao responsável tributário. O que se substitui, portanto, é a pessoa que, tendo praticado o fato gerador, deveria ser o sujeito passivo.

⁴² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 330.

⁴³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 333.

⁴⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

De fato, a transferência desse dever jurídico de adimplemento da obrigação tributária pode ser visualizada, mais claramente, nas hipóteses de responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional) e de responsabilidade de terceiros (artigos. 134 e 135 do Código Tributário Nacional).

2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO

Uma das principais vantagens da personalidade jurídica – consubstanciada na autonomia patrimonial - é a limitação da responsabilidade social, onde não se confundem o patrimonial pessoal do empresarial, possibilitando assim, uma maior segurança por parte dos particulares que investem seus lucros, já que abre a possibilidade de serem realizados investimentos mais ousados, e, conseqüentemente, auxiliar no desenvolvimento da economia.

Contudo, o uso arbitrário dessa prerrogativa tem ocasionado com que vários empresários pratiquem fraudes contra credores, como também abusos de direitos, tendo em vista que os sócios integrantes gozam de garantia legal de proteção de seu patrimônio pessoal.

Nesse contexto, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica com finalidade de coibir praticas ilícitas perpetradas pelos sócios, bem como efetuar a proteção e preservação da pessoa jurídica prejudicada. Dessa forma, o presente capítulo abordará a Teoria do *disregard doctrine*, através de seu conceito, evolução histórica (analisando-se a teoria em outros países), suas teorias e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica a luz do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015/2015.

2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do *Disregard Doctrine*

No século XIX, em razão das mudanças no Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica, na tentativa de coibir o mau uso desse instituto, valendo-se de meios de repreensão para estancar sua utilização equivocada, de forma a preservá-la. Dentre os meios de repreensão, deu-se importância à teoria da soberania elaborada por Hausmann e desenvolvida por Mossa, na Itália, que, segundo Piero Verrucoli, foi o precedente da doutrina da desconsideração⁴⁶.

⁴⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigir. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível

Com efeito, a teoria da desconsideração foi primeiramente difundida no ordenamento norte-americano, através de manifestação da jurisprudência de 1809, no caso *Bank of Unites States vs. Deveaux*, por meio do qual o Juiz Marshall, “com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre *corporations*, já que a Constituição Federal Americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa”, levantando o véu, de modo a reconhecer o conflito estabelecido entre os indivíduos que por trás da pessoa jurídica atuavam. O caso concreto mostrou que, naquela época, as cortes norte-americanas já desconsideravam a personalidade jurídica para alcançar os membros que compunham a sociedade anônima⁴⁷.

Contudo, parte da doutrina indica o nascedouro do instituto da desconsideração da personalidade jurídica ocorreu no caso inglês *Salomon vs. Salomon & Co.*, julgado em 1897, que envolveu um comerciante chamado *Aaron Salomon*, constituindo uma *company* em conjunto com outras seis pessoas de sua família, e cedeu seu fundo de comércio à sociedade que fundara, recebendo conseqüentemente vinte mil ações representativas de sua contribuição, entretanto, aos outros membros da sociedade coube apenas uma ação para a integração do valor da incorporação do fundo de comércio na nova sociedade. O empresário, *Salomon*, recebeu obrigações garantidas no valor de dez mil libras esterlinas, porém logo em seguida a sociedade revelou-se insolvente, sendo seu ativo insuficiente para a satisfação das obrigações garantidas, nada sobrando para os credores quirografários⁴⁸.

Assim, a sociedade entrou em insolvência e finalmente restou a ser dissolvida, o que gerou um litígio judicial entre o próprio *Aaron Salomon* e a sociedade. No entanto, tanto a *Hight Court* (juízo de primeira instância) quanto, em grau de recurso, a *Court of Appeal* deram ganho de causa à sociedade, condenando *Aaron* a pagar-lhe certa soma em dinheiro, informando cada decisão de que a sociedade seria apenas outro nome para designar o próprio *Aaron Salomon*⁴⁹.

em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigar. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁸ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p.392.

⁴⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 72.

Entretanto, a *House of Lords* (juízo de última instância) reformou, por unanimidade, esse entendimento, julgando que a sociedade havia sido validamente constituída, no instante em que a lei meramente solicitava a participação de sete pessoas para a criação de uma pessoa diversa de si mesmas. Sendo assim, não existia responsabilidade pessoal de Aaron Salomon para com os credores da sociedade e seu crédito era privilegiado⁵⁰. Nesse sentido, Fábio Ulhôa, explica que a tese reformada das instâncias inferiores repercutiu, dando origem a teoria do *disregard of legal entity*, sobretudo nos Estados Unidos, onde se formou larga jurisprudência, expandindo-se mais recentemente na Alemanha e em outros países europeus⁵¹.

Embora o tema da desconsideração tenha surgido nos tribunais norte-americanos, foi a Alemanha que mais contribuiu com a sistematização de tal teoria, tendo em vista a contribuição de diversos doutrinadores a respeito da matéria. No país germânico a expressão *disregard doctrine* é conhecida como *Durchgriff*, que significa julgar uma sociedade, levando-se em consideração os membros que ela compõe ou o patrimônio da pessoa jurídica, considerando como transparente a personalidade jurídica da sociedade⁵².

A jurisprudência sobre o *Durchgriff* surgiu por volta de 1920, consagrando a doutrina notadamente em matéria de sociedade unipessoal. Em uma das decisões daquela época, mencionadas na obra de Lamartine Corrêa de Oliveira, “o Juiz deve levar em conta as realidades da vida e o poder dos fatos mais do que as construções jurídicas, afirmando em outro julgado que quando a participação facticamente imediata apenas se ocultasse por trás das vestes jurídico-negociais, a coisa deveria prevalecer sobre a forma”⁵³.

Foi na década de 1950, que as decisões sobre desconsideração começaram a se multiplicar, momento em que os doutrinadores alemães tentavam sistematizar o conceito da teoria e seus pressupostos. Tendo em vista essa tendência

⁵⁰ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa, *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1989, p. 33.

⁵² CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵³ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

sistematizadora, baseada no fato de a Alemanha pertencer à família romano-germânica, surgiram várias correntes doutrinárias acerca da matéria que, segundo classificação de Rehbinder, extraída da obra de José Lamartine Corrêa de Oliveira, correspondem a três grandes teorias⁵⁴.

A primeira delas é a chamada teoria subjetiva, cujos defensores são Serick e Drobniq. Seus postulados básicos são a visão unitarista da pessoa jurídica e a presença do elemento subjetivo, abuso de direito e fraude, para a correta aplicação da desconsideração. A segunda teoria, chamada de “Jurisprudência dos Interesses”, enquadra a pessoa jurídica como mero símbolo, como uma ficção. Existindo um conflito entre a norma que privilegia a autonomia da pessoa jurídica e a norma que protege o interesse dos credores, deverá esta última prevalecer. A terceira teoria, encara a pessoa jurídica como um instituto de valor próprio, sem o caráter ficcionista. A pessoa jurídica estaria adstrita a determinados limites que, suplantados, caracterizaria abuso de direito⁵⁵.

No Brasil, afirma-se que a origem da teoria da desconsideração está vinculada a uma sociedade marcada por forte desequilíbrio de renda e de acesso aos bens da vida, e, ainda, por uma substancial atividade econômica, notadamente após o desaparecimento da guerra fria e o grande desenvolvimento dos meios de comunicação, o que exige do Poder Judiciário respostas rápidas para a realização da justiça, ao invés da demora para obtenção da prestação jurisdicional atrelada à ausência de elementos processuais ágeis para que se determine a decisão dos conflitos⁵⁶.

Para a plena atividade econômica, os conflitos não podem ser atrasados, sob pena de absoluta inutilidade da prestação jurisdicional. Da mesma forma, o emaranhado de leis facilita àqueles que querem se esquivar do cumprimento de suas obrigações, utilizando-se de meios fraudulentos para inadimplemento de seus

⁵⁴ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁵ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁵⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

deveres, e dificulta os honestos que cumprem com suas obrigações. É dentro desse contexto que surgiu a teoria da desconsideração, justamente para estancar as investidas do inadimplente de escapar ileso das situações que são criadas em virtude das facilidades propiciadas pela própria⁵⁷.

Na doutrina brasileira, a teoria ingressa no final dos anos 1960, numa conferência de Rubens Requião. Nela a teoria é apresentada como a superação do conflito entre soluções éticas, que questionavam a autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar os sócios, e as técnicas, que se apegavam inflexivelmente ao primado da separação subjetiva da sociedade. Requião sustentava também, a plena adequação ao direito brasileiro da teoria da desconsideração, defendendo sua utilização pelos Juízes, independentemente de previsão legal específica⁵⁸.

Sob seu aspecto conceitual, preleciona Fábio Ulhôa⁵⁹, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, não é contra a separação subjetiva entre a sociedade e os sócios. Pelo contrário, ela visa preservar o instituto, em seus contornos fundamentais, diante da possibilidade de o desvirtuamento vir a comprometê-lo.

Pela teoria da desconsideração, o juiz pode deixar de aplicar as regras da separação patrimonial entre a sociedade e os sócios, ignorando a existência da pessoa jurídica ao caso concreto, porque é necessário coibir a fraude perpetrada graças a manipulação de tais regras. Nota-se, que a decisão judicial que desconsidera a personalidade jurídica da sociedade não desfaz o seu ato constitutivo, não o invalida, nem importa sua dissolução, trata-se, apenas e rigorosamente da suspensão episódica da eficácia desse ato⁶⁰.

Nesse sentido, para evitar o uso ilícito da pessoa jurídica, Maria Helena Diniz ensina que:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credores, levantando o véu corporativo, desconsiderando a

⁵⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁵⁹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁶⁰ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 60.

personalidade jurídica num dado caso concreto, ou seja, declarando a ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, portanto, para outros fins permanecerá incólume. Com isso alcançar-se-ão pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos, pois a personalidade jurídica não pode ser um tabu que entrave a ação do órgão judicante⁶¹.

2.2 A Posituação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

O professor Fábio Ulhôa⁶² assevera que, no direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir a desconsideração da personalidade jurídica foi Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

(...)

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Entretanto, Ulhôa⁶³ nos traz outras considerações relevantes sobre o dispositivo supramencionado:

(...) Contudo, tais são os desacertos do dispositivo em questão que pouca correspondência se pode identificar entre ele e a elaboração doutrinária da teoria. Com efeito, entre os fundamentos legais da desconsideração em benefício dos consumidores, encontram-se hipóteses caracterizadores de responsabilização de administradores que não pressupõem nenhum superamento da forma da pessoa jurídica. Por outro lado, omite-se a fraude, principal fundamento para a desconsideração. A dissonância entre o texto de lei e a doutrina nenhum proveito traz à tutela dos consumidores, ao contrário, é fonte de incertezas e equívocos.

Nesse contexto, Marlon Tomazette⁶⁴ conclui da seguinte forma as críticas à redação do Código de Defesa do Consumidor, tendo como fundamento a desconsideração da personalidade jurídica:

⁶¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 256-257.

⁶² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70

⁶³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70.

Tais hipóteses não correspondem efetivamente à desconsideração, pois se trata de questão de haver imputação pessoal dos sócios ou administradores, não sendo necessário cogitar-se de desconsideração. A inclusão de tais hipóteses é completamente desnecessária pois, muito antes do CDC, já existiam dispositivos para coibir tais práticas, como os artigos 10 e 16 do Decreto 3.708/19, 117 e 158 da Lei 6.404/76 e 159 do Código Civil de 1916, que tratavam da responsabilidade pessoal dos sócios ou administradores.

O segundo dispositivo do direito brasileiro a fazer menção à desconsideração foi o artigo 18 da Lei 8.884/94 (Lei Antitruste), que atualmente encontra-se revogado pela Lei 12.529/2011:

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Com relação a este segundo dispositivo, o professor Fabio Ulhoa⁶⁵, observa que:

Em duas oportunidades, poderá verificar se a desconsideração da personalidade jurídica na tutela das estruturas livres de mercado: na configuração de infração da ordem econômica e na aplicação da sanção. Na hipótese de conduta infracional, a autonomia das pessoas jurídicas não pode servir de obstáculo. No tocante à aplicação da sanção, exemplifique - se com a hipótese da proibição de licita.

A terceira referência à teoria da desconsideração, no direito positivo brasileiro, encontra-se no artigo 4º da Lei 9.605/98, que dispõe sobre a responsabilidade por lesão ao meio ambiente. Segundo os termos do dispositivo, "poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Desta feita, não cabe criticar o legislador por confundir a desconsideração com outras figuras do

⁶⁴ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 2ª. ed. São Paulo. ATLAS S.A.2009, p. 237.

⁶⁵ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 72.

direito societário, impropriedade que incorreu ao editar o Código de Defesa do Consumidor e a Lei Antitruste⁶⁶.

Nesse contexto, surge o Novo Código Civil através da Lei 10.406/2002, de 10 de janeiro de 2002, trazendo no seu artigo 50, a teoria da desconsideração:

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.

No entanto, Fabio Ulhôa⁶⁷ defende que “o Código Civil não contempla nenhum dispositivo com específica referência à desconsideração da personalidade jurídica, porém, uma norma destinada a atender às mesmas preocupações que norteavam a elaboração da *disregard doctrine*”.

Por fim, Ulhôa, acrescenta e conclui seu posicionamento sobre a desconsideração no ordenamento jurídico e aplicação prática da seguinte forma:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou CDC), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica⁶⁸.

2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

⁶⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 73.

⁶⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 74.

⁶⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 75.

A doutrina da desconsideração, busca sobrepujar momentaneamente a personalidade jurídica da sociedade, atingindo o patrimônio do sócio, nas situações de fraude, abuso, ou simples desvio de função, satisfazendo o direito de terceiro lesado por ato da sociedade⁶⁹.

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz⁷⁰, a desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credor, declarando a ineficácia da personalidade perante determinados atos praticados, porém mantendo-a para os outros fins.

Nesse sentido, Fábio Ulhôa⁷¹ conceitua que há duas formulações para a teoria da desconsideração no direito brasileiro: a maior, pela qual o juiz é autorizado a ignorar a autonomia patrimonial das pessoas jurídicas, como forma de coibir fraudes e abusos praticados através dela, e a menor, em que o simples prejuízo do credor já possibilita afastar a autonomia patrimonial.

A teoria maior, segundo afirma Tomazette⁷², depende da desvirtuação dos fins aos quais foi criada a pessoa jurídica. Essa teoria tem 2 (duas) subdivisões, a primeira é a “Teoria Maior Subjetiva” e a segunda a “Teoria Maior Objetiva”. A “Teoria Maior Subjetiva” afirma que depende de ao menos um dos dois requisitos, a saber: fraude e abuso de direito. A “Teoria Maior Objetiva” afirma que para se desconsiderar a personalidade jurídica é necessário a confusão de patrimônio dos sócios com a empresa.

Contudo, Ulhôa⁷³ reconhece as dificuldades que a formulação subjetiva apresenta no campo das provas, quando ao demandante se impõe o ônus de provar intenções subjetivas do demandado, importando desta forma, na inacessibilidade ao próprio direito, em razão da complexidade de provas dessa natureza. Segundo a formulação objetiva, o pressuposto da desconsideração encontra-se, fundamentalmente na confusão patrimonial. Ao eleger a confusão patrimonial como pressuposto da desconsideração, a formulação subjetiva visa realmente facilitar a

⁶⁹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do direito civil*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 273.

⁷⁰ GAGLIANO, Pablo Stolze. *Novo Curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 237.

⁷¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 36.

⁷² TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 3ª, ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 64.

tutela dos interesses dos credores ou terceiros lesados pelo uso fraudulento do princípio da autonomia.

Nessa esteira, Fábio Ulhôa entende que:

(...) a formulação subjetiva da teoria da desconsideração deve ser adotada como critério para circunscrever a moldura de situações em que cabe aplicá-la, ou seja, ela é mais ajustada a teoria da desconsideração. A formulação objetiva, por sua vez, deve auxiliar na produção de prova pelo demandante. Quer dizer, deve-se presumir a fraude na manipulação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica se demonstrada a confusão entre os patrimônios dela e de um ou mais integrantes, mas não se deve deixar de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade, somente porque o demandado demonstrou ser inexistente qualquer tipo de confusão patrimonial, se caracterizada, por outro modo a fraude⁷⁴.

Nesse contexto, Marlon Tomazette preleciona acerca da formulação objetiva dispondo que:

(...) A confusão patrimonial não é por si só suficiente para coibir todos os casos de desvio da função da pessoa jurídica, pois há casos nos quais não há confusão de patrimônios, mas há o desvio da função da pessoa jurídica, autorizando a superação da autonomia patrimonial. Outrossim, há casos em que a confusão patrimonial provém de uma necessidade decorrente da atividade sem que haja um desvio na utilização da personalidade jurídica⁷⁵.”

Para os adeptos da corrente que admite a subdivisão da teoria da desconsideração em maior e menor, seria esta a teoria menos elaborada, que se refere à desconsideração em toda e qualquer hipótese de execução do patrimônio de sócio por obrigação social, cuja tendência é condicionar o afastamento do princípio da autonomia da pessoa jurídica à simples insatisfação de crédito perante a sociedade. A teoria menor se contenta com a demonstração, pelo credor, da inexistência de bens sociais e da solvência de qualquer sócio, para atribuir a este a obrigação da pessoa jurídica⁷⁶.

Portanto, o único pressuposto para a aplicação da teoria menor é a simples insatisfação do crédito. A caracterização de fraude ou de abuso de direito é irrelevante para a penetração do patrimônio particular dos sócios da pessoa jurídica.

⁷⁴ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 64.

⁷⁵ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. Vol I. 3ª ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

De acordo com a teoria menor, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela⁷⁷.

A teoria menor equivale à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes. Se a formulação maior pode ser considerada um aprimoramento da pessoa jurídica, a menor deve ser vista como o questionamento de sua pertinência, enquanto instituto jurídico⁷⁸.

Para Alexandre Silva⁷⁹, deve-se entender que tal teoria não é a mais adequada, pois amplia as situações nas quais caberia a desconsideração para além da fraude ou abuso, podendo ser aplicada em casos simples de prejuízo do credor. Desta forma, não pode a teoria menor ser aplicada indiscriminadamente, sob pena de se extinguir o instituto da pessoa jurídica.

Nessa esteira, Marlon Tomazette preceitua que:

(...) não é razoável a aplicação desta teoria, mesmo não sendo a mesma aproveitada em todos os ramos do direito, pois ao praticamente ignorar a idéia de autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não está a teoria menor em consonância com a própria origem da desconsideração da personalidade⁸⁰.

Contudo, apesar de alguns doutrinadores não prestigiarem a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal utilizou deste instituto para efetuar a desconsideração, tendo por base o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, como também, a Lei de Proteção Ambiental, Lei 6.90/1991, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: JUIZADO ESPECIAL. DIREITO DO CONSUMIDOR. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXECUÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS. APLICAÇÃO DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 28 DO CDC. REQUISITOS LEGAIS SATISFEITOS. EXTINÇÃO PRECOCE DA FASE DE EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO REFORMADA. DETERMINADA A CONTINUIDADE DA EXECUÇÃO. 1. A controvérsia deve ser dirimida com atenção às normas elencadas na Lei n. 8.078/1990, pois as partes envolvidas adequam-se aos conceitos de

⁷⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 599.

⁷⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 600.

⁷⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 139.

⁸⁰ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. São Paulo: ATLAS, 2008, p. 236.

consumidor e fornecedor nela previstos. Portanto, aplicável ao caso o disposto no artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 2. O Código de Defesa do Consumidor adota a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, sendo esta teoria mais ampla e benéfica ao consumidor do que a teoria maior (prevista no art. 50 do CC), uma vez que não exige prova de fraude ou de abuso de direito. Para essa teoria também não é necessária a prova da confusão patrimonial entre os bens da pessoa física e jurídica, bastando ao consumidor a demonstração do estado de insolvência do fornecedor, ou a de que a personalidade jurídica representa obstáculo ao ressarcimento dos prejuízos causados. Essa é a teoria adotada pelo artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 3. Sendo reconhecida a natureza consumerista da relação obrigacional e encontrando-se a parte recorrida/ré obrigada ao pagamento de quantia certa, bem como restando evidente os empecilhos impostos à parte mais vulnerável para a satisfação de sua pretensão, já que a empresa ré não possui valores depositados em suas contas bancárias, bem como mudou de endereço sem comunicação ao Juízo, estão presentes os requisitos legalmente preconizados para o levantamento do véu da personalidade jurídica, aplicando-se ao caso a teoria defendida pelo Código de Defesa do Consumidor (teoria menor). Precedentes: Acórdão nº 807920, 20140020159895DVJ, Relator: MARCO ANTONIO DO AMARAL, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 29/07/2014, Publicado no DJE: 01/08/2014. Pág.: 354; Acórdão nº 768107, 20120111193470ACJ, Relator: CARLOS ALBERTO MARTINS FILHO, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 11/03/2014, Publicado no DJE: 17/03/2014. Pág.: 330. 4. Recurso conhecido e provido. Decisão a quo reformada, determinando-se a continuidade da execução, aplicando-se a **desconsideração** da personalidade jurídica. 5. Sem custas e honorários, ante a ausência de recorrente vencido (...)⁸¹

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - MULTA AMBIENTAL - INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA DEMANDA - DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - CERTIDÃO OFICIAL DE JUSTIÇA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. O colendo STJ pacificou o entendimento de que certidão expedida por Oficial de Justiça, comprovando que a sociedade não funciona no endereço indicado, pressupõe o seu encerramento irregular. A Lei 9.605/98, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, consagrou a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica no direito ambiental, prevendo, em seu artigo 4º, a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da empresa quando for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente⁸².

⁸¹ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

⁸² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relatora: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>. Acesso em: 15 de março de 2016.

2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil

Um quadro desalentador acompanha a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no cotidiano jurídico. Ante a ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, sua aplicação vem se dando a guisa de princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito⁸³.

Devido a omissão de regramento processual de 1973, o *modus operandi* sobre como desconsiderar a personalidade jurídica se dava de forma diferente por este ou aquele Magistrado. Não raras vezes, se nota na jurisprudência a reputação da desconsideração da personalidade jurídica sem sequer ouvir as pessoas que serão responsabilizadas por tal obrigação. Nesse caso, ocorre o contraditório diferido, pois aqui o juiz primeiro decide determinada a desconsideração da personalidade jurídica, determinado a penhora dos bens dos sócios e apenas posteriormente dá ciência ao sócios, via intimação, de tal decisão. Diante de uma possível constrição patrimonial injusta, o único meio de defesa pelos sócios é o manejo de embargos de terceiros para livrar o bem da penhora.⁸⁴

Desse quadro, verifica-se que, casuisticamente, não há atendimento da cláusula geral do devido processo legal em sua dupla acepção⁸⁵. Desta forma chega-se a conclusão que: (I) há expressa agressão ao princípio do contraditório, preceituado no inciso LV do 5º art. 5º, pois há por parte de grande parte dos Magistrados o tolhimento do poder de participação da parte no processo, pois a impossibilidade da sua manifestação retira-lhe o poder de influenciar a decisum de desconsideração da personalidade jurídica.; (II) o não uso da proporcionalidade e

⁸³ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016.

⁸⁴ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁸⁵ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. pp. 53-55

razoabilidade para proferir tal decisão sem a observância dos princípios constitucionais gera uma decisão substancialmente indevida⁸⁶.

Nesse esteira, o legislador pátrio visando sanar tal quadro de insegurança jurídica, elaborou o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, prevendo um incidente processual para a desconsideração da personalidade jurídica, finalmente regulamentando seu procedimento, conforme preconiza os artigos 133 a 137:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente⁸⁷.

Para melhor compreensão do tema em análise, é necessário se fazer, a distinção entre processo incidente e incidente do processo, pois de acordo com as primeiras discussões a respeito do CPC/2015, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem sido apontado como uma espécie de incidente do processo a depender do momento em que for requerido.

⁸⁶ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. p.59.

⁸⁷ BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016.

Para Fredie Didier Júnior⁸⁸ “o processo incidente é um processo novo, instaurado em razão de um processo existente, que dele se desgarrar, mas nele produz efeitos”. É processo que nasce, que se origina de um processo existente, mas que dele se aparta para adquirir vida própria. O processo incidente gera a constituição de uma nova relação jurídica processual, visa provimento jurisdicional que de alguma forma influa sobre esse ou seu objeto. São exemplos de processo incidente previsto no CPC/2015: a) embargos de terceiro (artigos. 674 e segs.); b) a oposição, que a partir da nova lei instrumental, deixou de ser uma das espécies de intervenção de terceiros, como ocorria com o CPC/1973, convertendo-se, a partir de agora em uma das espécies dos procedimentos especiais, com acento nos artigos 682 a 686.

Ainda segundo em Didier Júnior⁸⁹, “o incidente do processo é processo novo, que de modo não necessário surge de um processo já existente, e a ele se incorpora, tornando-o mais complexo.” São exemplos de incidente do processo previsto na Lei 13.105 de 16 de março de 2015: a) alegação de suspeição ou impedimento do juiz; b) incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987) e, c) o conflito de competências (artigos 951 a 959).

Consoante se depreende da leitura da nova codificação, nota-se que tal incidente está bem sintetizado na nova codificação e percebe-se a preocupação do legislador em pacificar questões antes problemáticas que variam desde o momento da propositura do incidente, até quem de fato detém legitimidade ativa para sua proposição. Quanto aos legitimados, prevê o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que o incidente será instaurado a pedido da parte. Ademais, o Ministério Público também terá legitimidade caso haja quando agir como parte ou como custos legis⁹⁰.

A nova legislação esclarece ainda que tal incidente será cabível em todas as fases do processo de conhecimento bem como da execução, seja esta judicial ou extrajudicial e terá formato de incidente processual, correndo em autos apartados e

⁸⁸ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 476.

⁸⁹ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. pp. 476-477.

⁹⁰ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

recebendo novo número de processo. A instauração do mesmo terá o condão de suspender o processo principal. Vale a ressalva que se tal incidente for ventilado em peça procedimental inaugural, não há o que se falar em instauração de incidente, procedendo-se tão somente a citação do sócio ou da pessoa jurídica⁹¹.

Ao prever que, instaurado o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para manifestar-se e requerer as provas no prazo de quinze dias. O artigo 135, do Novo Código de Processo Civil, consagrou a existência do contraditório tradicional, exigindo a intimação e oportunidade de manifestação dos sócios e da sociedade antes de ser proferida a decisão⁹².

Nesse tráfegar Humberto Theodor Jr. preleciona que:

O princípio do contraditório receberá do CPC/2015, uma nova significação, “passando a ser entendido como direito de participação na construção do provimento, sob a forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões⁹³.”

Contudo, Daniel Amorim Assumpção⁹⁴, registra que a previsão legal que exige o contraditório tradicional não afasta peremptoriamente o contraditório diferido na desconconsideração da personalidade jurídica, apenas tornando-o excepcional. Com isso, sendo preenchidos os requisitos típicos da tutela de urgência e do pedido de antecipação dos efeitos da desconconsideração da personalidade jurídica, será admissível a prolatação da decisão antes da intimação dos sócios e da sociedade.

No tocante ao sistema recursal, Fredie de Didier Jr⁹⁵. ensina que: “o incidente será resolvido por decisão interlocutória, impugnável por agravo de instrumento nos termos do art. 1015, inc. IV, do CPC/2015”. Contudo, se a decisão for proferida por relator, o agravo será o interno, conforme artigo. 136, § único, do CPC/2015. Por fim,

⁹¹ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkiana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁹² NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 144.

⁹³ THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

⁹⁴ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 145.

⁹⁵ DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. I, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 521.

caso o juiz decida o incidente por meio de sentença, o recurso cabível será o de apelação, artigo. 1022, CPC/2015.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Em se tratando de sociedade de responsabilidade limitada, a regra geral é de irresponsabilização de seus dirigentes pelas obrigações tributárias por ela devidas, as quais deverão ser adimplidas, em princípio, com o patrimônio societário, distinto de seus sócios. Assim, os atos regulares de gestão dos sócios gerentes de uma sociedade limitada não têm o condão de vinculá-los pessoalmente, em razão de materializarem órgão próprio da pessoa jurídica, essa sim considerada responsável perante terceiros pelas ações exercidas por intermédio de seus administradores⁹⁶.

Entretanto, o Código Tributário Nacional em sua Seção III – intitulada “Responsabilidade de terceiros” insere verdadeira exceção ao princípio da autonomia patrimonial e de limitação da responsabilidade dos sócios na sociedade limitada. Trata-se da norma contida no art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Historicamente, a criação desse artigo vincula-se à época do Regime Militar, como meio de evitar a evasão fiscal, prevendo, para tanto, a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado pelas dívidas contraídas em nome da sociedade, desde que, *conditio sine qua non*, tenham incorrido nas hipóteses de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social⁹⁷.

Com efeito, a polêmica quanto à aplicação e interpretação desse dispositivo legal habita na jurisprudência brasileira desde a época em que a competência para o julgamento de questões infraconstitucionais era do STF e, segundo aponta

⁹⁶ CAMPINHO, Sérgio. *O Direito de Empresa à luz do novo Código Civil*. 8ª. ed. rev. e atual. de acordo com a Lei Complementar nº. 123/2006 e com a Lei Ordinária nº. 11.382/2006. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 132.

⁹⁷ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 84.

MORAES⁹⁸ se deve, essencialmente, ao fato de que “esta é a regra que autoriza, de maneira expressa, que não seja observado nenhum dispositivo de limitação da responsabilidade dos administradores, autorizando-se o Fisco a adentrar em seu patrimônio pessoal para que seja adimplida uma obrigação de cunho tributário”.

Outro ponto de dissonância que será abordado no presente capítulo versará sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica, quando os seus representantes cessam à atividade empresária sem a necessária comunicação aos órgãos competentes, ocasionando lesão os interesses de terceiros, como também infração a lei. Nesse contexto serão abordados os posicionamentos doutrinários e jurisprudências acerca do fundamentação da dissolução irregular em relação ao artigo 135, inciso, III, artigo 134, Inciso VII e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Por derradeiro, será abordado o âmbito de incidência do redirecionamento da execução fiscal sob o seu aspecto temporal.

3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

Preconiza o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que “são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado”.

Desta forma, para ser legítima a responsabilização, devem concorrer, simultaneamente, os seguintes requisitos: (I) o sócio deve ocupar o cargo de direção, gerência ou representação da sociedade comercial; (II) o sócio deve ter, deliberadamente, incorrido na prática de atos classificados como contrários à lei ou ao contrato social; e (III) a sua atuação irregular deve ter originado uma obrigação tributária em desfavor da pessoa jurídica. Contudo, a doutrina e a jurisprudência não têm oferecido uma interpretação uniforme para os elementos que caracterizam a responsabilidade encartada no referido dispositivo, sobretudo no que concerne à atribuição de sentido à expressão “infração à lei”.

⁹⁸ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 85.

Sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer nº 55/2009, publicado em 14 de janeiro de 2009, dispôs:

O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocada a afirmação de que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos⁹⁹.

Segundo assevera Machado¹⁰⁰, do ponto de vista subjetivo, a simples condição de sócio da pessoa jurídica, não provoca a responsabilidade tributária do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, devendo o suposto responsável preencher, necessariamente, a condição de gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica. Sobre o seu aspecto objetivo a problemática reside em determinar quais atos podem ser classificados como abusivos ou ilegais e, por via de consequência, caracterizar a responsabilidade tributária do administrador.

Nessa esteira, Carvalho¹⁰¹ propõe com precisão a definição dos atos que podem ser enquadrados em cada uma das expressões mencionadas no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para o jurista, o administrador que comete atos com excesso de poderes é aquele que, “investido nos poderes de gestão da sociedade, pratica algo que extrapole os limites contidos nos contratos sociais”. De outra banda, “tem -se infração à lei quando se verifica o descumprimento de prescrição relativa ao exercício da Administração”, ao passo que a infração do contrato social ou do estatuto “consiste no desrespeito à disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária”.

⁹⁹ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em: [vhttp://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009](http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009). Acesso em 16.04.2016.

¹⁰⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

¹⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

Nesse trafegar, Luciano Amaro¹⁰², ressalta, ainda, que muitas hipóteses se enquadram em mais de uma das situações previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional, de modo que “um ato praticado com excesso de poderes pode violar, a um só tempo, o estatuto e a lei, da mesma forma que um ato ilegal certamente não será praticado no exercício de poderes regulares”. De qualquer sorte, tem-se que a questão mais complexa e carente de estudo consiste, precisamente, no significado conferido à denominada “infração à lei” a que se refere o artigo em exame.

No que concerne a espécie da responsabilidade atribuída ao sócio-gerente aos atos elencados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Sacha Coêlho, define a responsabilidade como pessoal e objetiva:

A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta má-fé (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos II e III (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco¹⁰³.

Para Aliomar Baleeiro¹⁰⁴, a responsabilidade definida pelo art. 135 configura hipótese de responsabilidade por substituição, já que as pessoas elencadas pelo citado dispositivo do Código Tributário Nacional passam a ser os responsáveis no lugar do contribuinte. Eis a lição do renomado doutrinador: “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 contribuinte¹⁰⁵.”

Na opinião de Luciano Amaro¹⁰⁶, esse dispositivo legal exclui a figura do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária, ao dispor que o executor do ato

¹⁰² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 354.

¹⁰³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 628.

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. atualizada Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

responda “pessoalmente”. A responsabilidade pessoal deve ter o sentido “de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’”. Não se trata, assim, de responsabilidade subsidiária ou solidária do terceiro. Somente o terceiro responde, de forma pessoal.

De qualquer forma, o Superior Tribunal de Justiça tem pacificado o entendimento que só é possível o redirecionamento da execução fiscal, quando a situação fática ensejar poderes de gerência e administração, como também, os requisitos autorizadores dos enxertados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tais como: excesso de poderes, infração a lei ou ao estatuto, conforme é observado nos julgados abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, aplicando esse entendimento, apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, assentou que foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo à sócia agravante. 3. A pretensão de simples reexame de provas escapa da função constitucional deste Tribunal, nos termos da Súmula 7 do STJ. Agravo regimental improvido¹⁰⁷.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO MINORITÁRIO SEM PODERES DE GERÊNCIA. REDIRECIONAMENTO. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem indeferiu o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio cujo nome consta da CDA, ao fundamento de que o sócio era minoritário e não detinha poderes de gerência. 2. Agravo Regimental não provido¹⁰⁸.

Face ao exposto, a doutrina predominante tem apontado que o simples descumprimento de preceito legal não é causa capaz de ensejar, indiscriminadamente, a responsabilidade tributária do administrador. É, nesse contexto, precisamente, que se inseriu a controvérsia acerca de o simples

¹⁰⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

¹⁰⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo m Recurso Especial: http Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

inadimplemento, enquanto infração à lei, ser, ou não, suficiente para atrair a incidência do art. 135 do Código Tributário Nacional.

3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal

A responsabilização dos sócios - gerentes pela prática dos atos arrolados no art. 135 do Código Tributário Nacional pode dar -se nas seguintes circunstâncias distintas: (I) Execução contra pessoa jurídica, quando não consta o administrador como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa; (II) Execução apenas contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa; e (III) Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa. Dependendo do momento em que se pretende a responsabilização e da forma como foi constituída a Certidão de Dívida Ativa, a atribuição do ônus probatório é diversa.

No primeiro caso, trata-se da hipótese clássica de alteração do polo passivo da execução fiscal. Nela, a execução inicialmente é proposta contra a pessoa jurídica inserida na Certidão da Dívida Ativa, e, posteriormente, é redirecionada para os sócios ou administradores, sócios ou não, que não estão inscritos como responsáveis na mencionada Certidão¹⁰⁹.

O problema desse tipo de redirecionamento é o ônus da prova, já que cabe à Fazenda Pública comprovar o dolo (art. 135 do CTN) ou a culpa (art. 134 do CTN) para possibilitar o redirecionamento, pois o mero inadimplemento da obrigação da pessoa jurídica não são motivos de validade para a alteração da sujeição passiva na execução¹¹⁰.

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal foi o primeiro a abordar a interpretação conferida ao art. 135 do Código Tributário Nacional, ao consagrar a possibilidade de redirecionamento contra o sócio-gerente, mesmo que

¹⁰⁹ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁰ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

seu nome não estivesse indicado na CDA (Certidão da Dívida Ativa¹¹¹), consoante ilustra o seguinte julgado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. APLICAÇÃO DO ART. 568, V, DO CPC ÀS PESSOAS REFERIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. Situação em que podem ser citadas e terem seus bens penhorados. Pode a penhora recair sobre bens de sócio de sociedade limitada que desaparece sem deixar vestígios de seus próprios bens, ou prova de sua dissolução regular¹¹².

Posteriormente, em 2005, o Superior Tribunal de Justiça veio a materializar a orientação da Corte a respeito da matéria, delineando, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 702.232, a possibilidade de inserção no polo passivo da execução fiscal, o sócio-gerente não constante na CDA, conforme julgado abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. 1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. 2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80. 3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio gerente na CDA como corresponsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. 4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como corresponsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. 5. Embargos de divergência providos¹¹³.

¹¹¹ MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 91.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

Nesse sentido, assevera artigo 5º da Portaria PGFN nº 180, de 2010, que estabelece a hipótese de ajuizamento execução fiscal sem que esteja inserido na Certidão de Dívida Ativa da União o responsável tributário, devendo, o Procurador da Fazenda Nacional, munido da documentação comprobatória requerer judicialmente a inclusão do administrador ou sócio na referida Certidão.

Art. 5º - Ajuizada a execução fiscal e não constando da Certidão de Dívida Ativa da União o responsável solidário, o Procurador da Fazenda Nacional responsável, munido da documentação comprobatória, deverá proceder à sua inclusão na referida certidão.

Parágrafo único. No caso de indeferimento judicial da inclusão prevista no caput, o Procurador da Fazenda Nacional interporá recurso, desde que comprovada, nos autos judiciais, a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 2º desta Portaria¹¹⁴.

Todavia, Franco, assevera que o redirecionamento da *actio executiva* nos termos que vem sendo apregoado pelos Tribunais e pela grande maioria da doutrina, gera mitigação do direito a defesa do sócio-gerente:

De fato, a responsabilidade tributária deriva de ato ilícito praticado pelo sócio -gerente, nos termos do art. 135 do CTN, ato ilícito que deve ser apurado em processo administrativo no qual a Administração oferecerá obrigatoriamente direito de defesa àquele que acusa de agir em infração de lei, contrato social ou estatuto. Daí se infere que a discussão sobre a atitude do sócio-gerente, se ele agiu ou não dentro da normalidade legal e convencional, não pode ser feita no bojo do processo de execução, que só admite forma mitigada de contraditório¹¹⁵.

No tocante ao redirecionamento da execução fiscal contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa e Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, entendem que presunção relativa milita em favor do Fisco, cabendo ao sócio ônus de provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista que a Certidão da Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, conformes julgados abaixo:

¹¹⁴ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:< <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁵ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 249.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA EXECUTADA. SÓCIO-GERENTE. NOME NA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. TEMA JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. O STJ assentou sua jurisprudência no sentido de que, constando o nome dos sócios na CDA, tal como no caso dos autos, é possível o redirecionamento da execução, cumprindo a eles o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN - que não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Precedente: REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 1.4.2009, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC. Agravo regimental improvido¹¹⁶.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REFORMA DA SENTENÇA DE MÉRITO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA OS SÓCIOS. NOME DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 135 DO CTN. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.02.2010. O exame da alegada ofensa ao art. 5º, XXXV, LIV e LV, da Constituição Federal, dependeria de prévia análise da legislação infraconstitucional aplicada à espécie, o que refoge à competência jurisdicional extraordinária, prevista no art. 102 da Constituição Federal. Divergir do entendimento do Tribunal a quo acerca do redirecionamento da execução para o sócios da empresa executada promovida pelo Estado demandaria a análise de normas infraconstitucionais e da moldura fática dos autos. Na hipótese, consta a indicação do nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa - CDA que nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN preencheu os requisitos indispensáveis e essenciais de validade, razão pela qual não há falar em exclusão de responsabilidade dos sócios da empresa executada. Precedentes. Agravo regimental conhecido e não provido¹¹⁷.

Contudo, essa prática tem sido alvo de severas críticas por parte da doutrina, que reconhece como inviável a inclusão do sócio-gerente na CDA, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional, sem que antes, haja a possibilidade de contraditório prévio em processo administrativo, conforme entendimento de Franco:

Em casos nos quais a Administração imputa a prática de ato ilícito cometido pelo sócio-gerente para dele cobrar os tributos devidos pela sociedade da qual ele faz parte, tal cobrança só pode vir a acontecer se precedida de processo administrativo em que fique demonstrada essa responsabilidade; ou seja: em processo administrativo no qual se exiba o ato ilícito praticado pelo sócio -gerente. Caso contrário, não há como admiti-lo no polo passivo

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em:< <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

da execução fiscal, ainda que figure na CDA. Noutras palavras: é ilegal a inclusão do sócio -gerente na CDA, caso não haja processo administrativo no qual a Administração tenha demonstrado a ilicitude de ato seu que tenha dado ensejo à incidência do art. 135 do CTN¹¹⁸.

Ademais, a necessidade de individuação do devedor e dos eventuais corresponsáveis figura entre os requisitos essenciais do termo de inscrição, não só na Lei nº. 6.830/1980, artigo 2º, § 5, inciso I, como também, no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 202, inciso I, estabelece que o termo de inscrição da dívida ativa deverá indicar obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis.¹¹⁹

3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ

A dissolução da sociedade obedece a uma ordem lógica, que prevê, em primeiro lugar, a dissolução-ato, veiculada por sentença judicial ou pela decisão assemblear, ou ainda pelo distrato quando se tratar de comum acordo nas sociedades limitadas. A primeira fase se conclui com o registro do instrumento dissolutório na Junta Comercial. A sociedade então dissolvida entra em liquidação, que representa a fase de solução de pendências obrigacionais, como o pagamento de credores e a cobrança dos devedores. Assim, encerrada a liquidação, começa a fase da partilha do patrimônio líquido remanescente, o qual é dividido entre os sócios¹²⁰.

A dissolução irregular possui essa denominação, porque a sociedade simplesmente fecha as portas, para de atuar, paralisa as atividades sem a devida formalização, e por conseguinte não dá baixa no Registro Empresarial¹²¹.

No começo dos anos 90, o Superior Tribunal Justiça protagonizou o entendimento de que a dissolução irregular seria reconhecida como verdadeira

¹¹⁸ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 250.

¹¹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 63.

¹²⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

¹²¹ MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

espécie de causa ensejadora de responsabilização, nos moldes do art. 135, III do Código Tributário Nacional, conforme o julgado do Recurso Especial nº 7.745/SP, abaixo transcrito:

EMENTA: Execução fiscal. ICM. Embargos. Sociedade por quotas. Responsabilidade do sócio-gerente. O sócio-gerente, de acordo com o art. 135 do CTN, é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei, considerando-se como tal a dissolução irregular da sociedade, sem o pagamento dos impostos devidos. Recurso provido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991)¹²²

No julgamento supramencionado, o Ministro Relator Ilmar Galvão, teve como parâmetro o Recurso Extraordinário de nº 96.607-2/RJ, do Supremo Tribunal Federal, julgado na oportunidade pelo Ministro Soares Muñoz, consoante ementa abaixo:

Verificada a infração resultante do desaparecimento do sociedade, sem a prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas fiscais, a espécie se situa no art. 135 (caput) do Código Tributário Nacional, com a conseqüente responsabilidade pessoal do sócio-gerente, “ex vi” do inc. III do mencionado dispositivo¹²³.

Nesse contexto, especificamente, no ano 2010, devido a grande repercussão da matéria e aplicação reiterada desse entendimento pelos julgadores, foi editada a Súmula 435, pelo Superior Tribunal de Justiça que descreve: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”¹²⁴.

O precedente judicial que embasou a aludida Súmula é de 18 de abril 2005, relativo ao julgamento do Recurso Especial nº. 738.502, quando o Ministro Luiz Fux

¹²² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

firmou o entendimento de que a não localização da empresa executada é suficiente para indicar sua dissolução de forma irregular:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004. 2. In casu, consta dos autos certidão lavrada por Oficial de Justiça (fl. 47 verso), informando que, ao comparecer ao local de funcionamento da empresa executada, o mesmo foi comunicado de que esta encerrara as atividades no local a mais de ano, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução. 3. Ressalva do ponto de vista no sentido de que a ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial provido, para determinar o prosseguimento da ação executória com a inclusão do sócio-gerente em seu pólo passivo¹²⁵.

Desta forma, se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na Junta Comercial, sem comunicar onde está operando, será considerado presumidamente a dissolução irregular.

Nesse contexto, delineou-se o entendimento no sentido de que a mera certidão do Oficial de Justiça, dando conta de que a empresa deixou de funcionar no endereço constante de seus cadastros, é suficiente para legitimar o redirecionamento da execução fiscal¹²⁶. Desta forma, o referido documento tornou-se quase prova por excelência para a responsabilização dos sócios-gerentes nos casos em que se alega o irregular encerramento das atividades societárias:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. INSUCESO. EMPRESA QUE NÃO MAIS FUNCIONA NO ENDEREÇO CONSTANTE DOS REGISTROS OFICIAIS. CERTIDÃO LAVRADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA 435/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. I. Consoante a jurisprudência do STJ, "em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça

¹²⁵ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça, Recurso Especial nº 738.502/SC. Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 14/11/2005. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁶ ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60

a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (*juris tantum*) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN. Precedentes: EREsp 852.437/RS, Primeira Seção. Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.10.2008; REsp 1343058/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 09.10.2012", constituindo "obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade. Precedente: EREsp 716412/PR, Primeira Seção. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 12.9.2007" (STJ, REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/12/2013). II. De aplicar-se, na hipótese vertente, à luz dos balizamentos estabelecidos, os dizeres da Súmula 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". III - Agravo Regimental improvido¹²⁷.

Nada obstante, trata-se, na hipótese, de presunção *juris tantum*, isto é, presunção relativa, na qual se admite prova em contrário. Logo, nada impede que o sócio, depois de citado, ingresse com o recurso cabível, comprovando, por exemplo, eventual atividade da empresa ou a sua regular dissolução, provas cuja obtenção não apresenta elevado grau de dificuldade¹²⁸.

Nesse sentido, seguem abaixo, o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial), como também, através da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (Agravo de Instrumento de nº 2019637-15.2014.8.26.0000):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. A não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção *iuris tantum* de dissolução irregular. Possibilidade de responsabilização do sócio-gerente a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Entendimento sufragado pela Primeira Seção desta Corte nos EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08. 2. Embargos de divergência conhecidos em parte e providos¹²⁹.

¹²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁸ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO O redirecionamento da execução fiscal à pessoa do sócio mostra -se cabível pela simples constatação de encerramento irregular das atividades exercidas pela empresa executada - inteligência do art.135, III, do CTN presunção (iuris tantum) de dissolução irregular, diante da certidão do oficial de justiça no sentido de atestar a alteração do endereço da sede empresarial sem prévia comunicação à JUCESP - aplicação do Enunciado nº 435, da Súmula do Colendo Superior Tribunal de Justiça –decisão reformada. Recurso provido¹³⁰.

Quanto à presunção de dissolução irregular com base unicamente no retorno negativo da carta de citação com aviso de recebimento (A.R.), o Superior Tribunal de Justiça, com também o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, tem firme entendimento no sentido de que esse documento, por si só, não autoriza o redirecionamento, tendo em vista que os funcionários dos correios não gozam de fé pública:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART 535, III, DO CPC - INOCORRÊNCIA - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - CARTA CITATÓRIA - AVISO DE RECEBIMENTO DEVOLVIDO - INDÍCIO INSUFICIENTE PARA EVIDENCIAR DISSOLUÇÃO IRREGULAR.1. Não há violação do art. 535 III, do CPC quando o tribunal de origem implicitamente emite juízo de valor sobre a tese do recurso especial.2. Esta Corte firmou o entendimento de que a mera devolução de aviso de recebimento sem cumprimento não basta à caracterização de dissolução irregular. Precedentes.3. Recurso especial não provido¹³¹.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTA CITATÓRIA. AVISO DE RECEBIMENTO NEGATIVO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INDÍCIO INSUFICIENTE. I. O STJ, no julgamento do REsp 1101728/SP, na sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da

<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637-15.2014.8.26.0000. 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. II. A mera devolução da citação por aviso de recebimento pela EBCT não é indício suficiente para caracterizar a dissolução irregular da sociedade, uma vez que os Correios não são órgãos da Justiça e não possuem fé pública. III. Hipótese em que não há nos autos certidão de Oficial de Justiça, atestando que a empresa não mais existe. Essa certidão é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. IV. Descabe a aplicação da Súmula 435/STJ, que será admitida na hipótese de confirmação, pelo Oficial de Justiça, a não localização da pessoa jurídica, no endereço fiscal. V. Agravo de instrumento a que se nega provimento¹³².

Desta forma, infere-se que a dissolução irregular da pessoa jurídica tem como consequência o redirecionamento da execução fiscal em desfavor dos sócios-gerentes/administradores, contudo, essa presunção não é absoluta, admitindo-se prova em contrário.

3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular

O fundamento legal da responsabilidade do sócio-gerente, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica apresenta-se na doutrina e jurisprudência como uma incerteza conceitual. Existe, contudo, o entendimento predominante, com base no qual a dissolução irregular da empresa é considerada infração à lei, para os fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Entretanto, existe uma corrente minoritária que defende como correta a aplicação do inciso VII do art. 134 do Código Tributário Nacional, e, ainda, os que sustentam que a responsabilização do administrador pela dissolução irregular se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade executada.

No que tange ao artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência e a doutrina de forma majoritária, inserem a responsabilidade do administrador, justificando que o encerramento indevido da empresa sem o pagamento de tributos, caracteriza infração a lei, nos termos do referido dispositivo. A infração residiria, fundamentalmente, no descumprimento de dever legal atribuído

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

ao sócio- gerente ou administrador, o qual, nos casos de eventual dissolução, é responsável por promover a regular liquidação da pessoa jurídica, realizando o ativo, pagando o passivo e rateando o remanescente entre os sócios.

Nesse sentido, para evitar o redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da pessoa jurídica e conseqüente invasão no patrimônio pessoal do sócio-gerente, o Código Civil Brasileiro elenca nos seu artigo 1.103, quais os deveres impostos pelos liquidantes para a regularidade do procedimento dissolutório:

Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

- I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;
- II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;
- III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;
- IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;
- V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;
- VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;
- VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;
- VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;
- IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação¹³³.

Na dissolução desacompanhada de liquidação regular a iniciativa fiscal recebe reforço adicional, pois, além da suposta infração da lei tributária, haverá também desobediência às normas societárias, que impõem a realização desse procedimento para que a sociedade possa ser considerada extinta¹³⁴.

¹³³ BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹³⁴ LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p.111

A qualificação da dissolução irregular enquanto infração à lei, portanto, é contemplada por diversos diplomas legais extratributários, conforme demonstra o ensinamento de Coêlho¹³⁵:

Fosse essa lei [tributária] o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).

No âmbito jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça, de forma majoritária entende que a dissolução irregular da pessoa jurídica constitui infração a lei, razão pela qual infere-se legítima a responsabilidade pessoa dos sócio-gerente/administrador com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO SUFICIENTE. 1. "Em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (juris tantum) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN" (REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17.12.2013). 2. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu, com base na certidão do Oficial de Justiça, que a empresa não exerce atividades no local diligenciado (seu domicílio informado à Receita Federal e/ou Junta Comercial), mas entendeu necessária a apresentação de prova concreta da dissolução irregular. 3. Recurso Especial provido¹³⁶.

Entretanto, apesar do entendimento pela maior parte da doutrina e da jurisprudência, acerca da dissolução irregular da pessoa jurídica, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem aplicado forte ressalva à aplicação do artigo 135, do Código Tributário Nacional no caso de dissolução irregular, consoantes julgados abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO

¹³⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 631

¹³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-esp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

CARACTERIZADA. 1. A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas, prevista no art. 135 do CTN, não é objetiva, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas. 2. A dissolução irregular da pessoa jurídica vem sendo admitida, pela jurisprudência, como fundamento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente que a administrava quando de sua extinção de fato, mas não tem suporte no art. 135 do CTN, que só cuida da responsabilidade por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não abrangendo, portanto, ações ou omissões posteriores ao nascimento da obrigação tributária. 3. A dissolução irregular da pessoa jurídica pode atrair a responsabilidade de seu administrador com fundamento no art. 10 do Decreto 3.708/1919, segundo o qual "os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei". 4. É dever da pessoa jurídica, em hipótese de extinção, promover sua regular liquidação de acordo com os parâmetros legais, que protegem os interesses dos sócios e dos credores. A ausência dessas formalidades autoriza presumir que ocorreu dissipação dos bens da sociedade, em prejuízo dos credores, justificando o direcionamento da execução contra o administrador omissor. 5. Hipótese em que ausentes elementos concretos para se afirmar ter havido a dissolução irregular da executada, fundamento do pedido de redirecionamento. 6. Agravo não provido¹³⁷.

Outra corrente, embora minoritária, preleciona que dissolução irregular consiste, fundamentalmente, em omissão dos sócios quando da liquidação da sociedade de pessoas, cuja imputação é feita pelo art. 134, VII, do Código Tributário Nacional:

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:
(...)
VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas¹³⁸.

Nesse contexto, Filippo assumindo a posição do artigo 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional, assevera que:

Ora, o art. 134, VII, do CTN trata exatamente de dissolução irregular de sociedade, pois, evidentemente, se a dissolução fosse regular, não restariam tributos a pagar. Assim, percebe-se que a dissolução de sociedade somente pode ser enquadrada no art. 134 do CTN. (...) Além disso, para que seja aplicado o art. 135 do CTN, é imperioso que o crédito tributário decorra do ato ilícito, o que nunca será o caso da dissolução

¹³⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹³⁸ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

irregular, ato jurídico que jamais dará ensejo ao nascimento de uma obrigação tributária¹³⁹.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça, embora assuma na grande maioria de seus julgados a posição majoritária (dissolução irregular com fundamento no artigo 135 do CTN), como também, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, já reconheceram, em determinadas situações, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do CTN quanto no art. 135. A adoção de um entendimento quase que híbrido revela a atual imprecisão conceitual do tema na jurisprudência pátria, conforme demonstra os julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES. 1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08). (...) 5. Recurso especial improvido¹⁴⁰.

EMENTA: Execução Fiscal. Não encontrada a pessoa jurídica no endereço indicado às autoridades administrativas, registrado na Junta Comercial, há presunção da dissolução irregular da empresa, o que justifica a integração dos sócios e administradores no pólo passivo da execução fiscal, com amparo nos artigos 134, VII c/c art. 135, ambos do CTN, independentemente de não constarem seus nomes na certidão da dívida ativa. Agravo improvido¹⁴¹.

A dissolução irregular da sociedade empresária com fundamento no instituto da desconsideração da personalidade jurídica, esbarra em posicionamentos que vez por hora, acabam restringindo sua aplicação. A desconsideração da personalidade jurídica, como visto, encontra-se positivada em diversos diplomas legais (Código

¹³⁹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 345.

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-esp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹⁴¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, < <http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979> >. Acesso em: 19 de abril de 2016.

Civil, Lei 10.406/2002, Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, Código de Defesa do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90) e tem por fundamento a afetação do patrimônio privado do sócio, que utiliza a sociedade de forma fraudulenta ou abusiva.

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, existindo uma certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal¹⁴².

Nesse sentido, contrário a aplicação da teoria no Direito Tributário, assevera Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível¹⁴³”. O autor justifica sua posição tendo por parâmetro o princípio da legalidade tributária em sentido estrito: “no Direito Tributário, a desfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade”¹⁴⁴.

Contrariando esse entendimento, podemos mencionar o posicionamento de Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto¹⁴⁵.

¹⁴² BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 62

¹⁴³ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 108.

¹⁴⁴ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 115.

¹⁴⁵ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. *A desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin. 2007.p. 207 e 222.

Por outro lado, existem outras correntes doutrinárias, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário, entretanto em sede de grupo de empresas, conforme preleciona Koury:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar -se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário¹⁴⁶.

Gilberto Gomes Bruschi¹⁴⁷ compartilha o entendimento de que o artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, bem como o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, não raras vezes, tem concebido o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e a dissolução irregular, como “expressa previsão legal de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, desta forma tem aplicado, com a nomenclatura alternativa de redirecionamento, conforme ilustra os seguintes julgados:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO CONTRA O QUAL NÃO SE COMPROVOU INDÍCIO DE GESTÃO FRAUDULENTA. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao

¹⁴⁶ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 158.

¹⁴⁷ BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 63.

estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. 2. A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. 3. O indício de dissolução irregular da sociedade não é, por si só, apto a ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, pois a aplicação do art. 50 do CC depende da verificação de que a personalidade jurídica esteja sendo utilizada com abuso de direito ou fraude nos negócios e atos jurídicos. Agravo regimental improvido¹⁴⁸.

EMENTA; AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA CONTRA O CORRESPONSÁVEL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO REGISTRADO. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. 1. A falta de localização da empresa executada pelo Poder Judiciário e/ou o registro de inatividade dela em Junta Comercial legítima (m) a desconsideração de sua personalidade jurídica e o redirecionamento da cobrança de dívida tributária contra seu sócio gerente, para o qual passa, então, o ônus da prova de ausência de gestão culposa/dolosa em prejuízo da Fazenda Pública. 2. Está presente o elemento probatório suficiente à desconsideração da personalidade jurídica da empresa, pois há uma certidão expedida por Oficial de Justiça a declarar, em maio de 2009, que o prédio onde ela deveria estar funcionando se encontrava fechado há quase seis meses. Agravo de instrumento provido¹⁴⁹.

3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente

A discussão acerca do efetivo alcance da responsabilidade tributária dos sócios gerentes, na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária, tem configurado diversas interpretações na teoria e na jurisprudência pátria. A problemática reside de acordo com a concepção temporal do ilícito cuja imputabilidade se atribui ao sócio-gerente/administrador da sociedade empresária.

O Superior Tribunal de Justiça não oferece uma orientação uníssona a respeito da matéria, sendo possível identificar, em linhas gerais, a adoção de três entendimentos distintos para a aferição do sócio responsável nesses casos: (i) responsabilização deve atingir apenas o sócio-gerente à época dos fatos geradores da obrigação tributária; (ii) o redirecionamento deve recair tão somente sobre o

¹⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

¹⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

sócio- gerente contemporâneo à dissolução irregular da pessoa jurídica; e (iii) a responsabilidade tributária é imputada ao sócio que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular.

Em relação aos sócios-gerentes à época dos fatos geradores, preconizam os artigos 113 à 115, do Código Tributário Nacional:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal¹⁵⁰.

Desta feita, decorre a orientação segundo a qual a responsabilização pela dissolução irregular deve atingir apenas o sócio-gerente contemporâneo à ocorrência dos fatos geradores. Destarte, não pode ser reconhecida a responsabilidade de sócio que ingressou no quadro societário depois de ocorrido o fato que desencadeou o nascimento da obrigação que se pretende cobrar¹⁵¹, conforme observa-se nos seguintes julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO - GERENTE. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR OCORRIDO À ÉPOCA EM QUE O SÓCIO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. 1. Discute-se nos autos a possibilidade de redirecionamento de execução fiscal contra sócio-gerente da empresa irregularmente dissolvida. O agravante alega, em síntese, que o fato de ter se retirado da empresa antes de sua dissolução irregular obsta o redirecionamento da execução fiscal contra ele, a despeito de que integrava o quadro societário da sociedade à época do fato gerador. 2. A irrisignação do agravante vai de encontro ao entendimento já pacificado por esta Corte no sentido de que a dissolução irregular da sociedade, fato constatado pelo acórdão recorrido, autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador. Dessa forma, independentemente de constar ou não da CDA o nome do sócio alvo do

¹⁵⁰ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm > Acesso em 26.05.2016.

¹⁵¹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 340.

redirecionamento da execução, é lícita a inclusão dele no pólo passivo da ação executiva. 3. Agravo regimental não provido¹⁵².

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - FATO GERADOR ANTERIOR AO INGRESSO DO SÓCIO NA EMPRESA - REDIRECIONAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa. 2. "O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). 3. Recurso especial provido, para afastar a responsabilização do administrador por débitos contraídos anteriormente à sua administração à frente da empresa executada¹⁵³.

No tocante a responsabilidade do sócio-gerente à época da dissolução irregular, têm-se o entendimento, segundo assevera Filippo¹⁵⁴, aquele contemporâneo a ocorrência, ou seja, é necessário a permanência do sócio no quadro social no momento do ilícito.

O Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado, proferido pelo Ministro Mauro Campbeel Marques, no Recurso Especial de nº 1525500/SC, 2014/0291235-3, interposto pela Fazenda Nacional, reformou o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, possibilitando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente contemporâneo a dissolução irregular, sendo irrelevante a data da ocorrência do fato gerador, consoante ementa abaixo:

¹⁵² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

¹⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁴ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

EMENTA:RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.500 - SC (2014/0291235-3)
 RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE:
 FAZENDA NACIONAL RECORRIDO: ABRASIVOS FRANGI LTDA
 ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS PROCESSUAL
 CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
 REDIRECIONAMENTO. SÓCIO QUE DETINHA PODERES DE GESTÃO À
 ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IRRELEVÂNCIA
 DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO
 DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DECISÃO 1. Hipótese
 em que o Tribunal de origem afastou a responsabilidade dos sócios-
 gerentes da sociedade contribuinte executada por entender que estes,
 embora ocupassem a gerência no momento da dissolução irregular
 presumida, não exerciam a direção da entidade por ocasião da ocorrência
 do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do respectivo
 tributo. (...) 4. Consideram-se irrelevantes para a definição da
 responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da
 ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento
 em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito. 5. No caso
 concreto dos autos, o Tribunal de origem, à luz do contexto fático-
 probatório, concluiu que as pessoas contra quem se formulou o pedido de
 redirecionamento gerenciavam a sociedade no momento da constatação do
 ato presumidor da dissolução irregular. 6. Recurso Especial da Fazenda
 Nacional provido¹⁵⁵.

Desta forma, segundo preleciona Filippo¹⁵⁶, não pode haver responsabilidade ao administrador/sócio-gerente que se desliga da sociedade antes que o ilícito (dissolução irregular) seja consumado. Sob o desligamento do sócio gerente por atos posteriores a sua gestão ensina-nos Paulsen:

Sendo a responsabilidade, assim, do diretor, gerente ou representante, e não do simples sócio sem poderes de gestão, também não é possível responsabilizar pessoalmente o diretor ou o gerente por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão. Assim, sócios que não tenham tido qualquer ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes¹⁵⁷.

Nesse contexto, posiciona-se a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, acerca da impossibilidade de responsabilização do sócio-administrador que retirou-se da empresa antes da dissolução irregular.

¹⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003> >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁶ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹⁵⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 153.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPOSSIBILIDADE. RETIRADA DA EMPRESA ANTERIOR À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. 1. É assente na jurisprudência deste Tribunal que é possível o redirecionamento da execução fiscal apenas contra o sócio-gerente que integrava a sociedade executada à época do fato gerador e que tenha permanecido nessa condição ao tempo da dissolução irregular da empresa. 2. Na hipótese, os agravantes detinham poderes de direção na época dos fatos geradores da dívida cobrada, mas já haviam se retirado da empresa na época da provável dissolução irregular, de modo que não é possível o redirecionamento. 3. Agravo de instrumento provido¹⁵⁸.

No que concerne a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular, pressupõe, de acordo com essa corrente, a continuidade entre o não recolhimento do tributo e a posterior dissolução irregular, considerando-se decorrentes de atos praticados pelo mesmo sócio-gerente/administrador.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, como também, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentam em seus julgados que a responsabilidade do sócio-gerente/administrador pode derivar simultaneamente, do não recolhimento do tributo e da dissolução irregular:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUPOSTA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO PELA SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DO NOME NA CDA. NECESSIDADE DE O EXEQUENTE COMPROVAR OS REQUISITOS DO ART. 135, III, DO CTN. 1. (...) 4. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

prova da permanência no momento da dissolução irregular).5. Agravo Regimental desprovido¹⁵⁹.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO EM FACE DE SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE À ÉPOCA DO FATO GERADOR E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. - Conforme dispõe o art. 135, caput, do CTN, são requisitos para o redirecionamento da execução fiscal, a prática de atos com excesso de poderes ou a infração da lei, estatuto ou contrato social, revestindo a medida de caráter excepcional. - No mesmo sentido, conforme a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais, diz-se que a dissolução irregular da sociedade caracteriza infração a lei para os fins do estatuído no dispositivo em comento, salvo prova em contrário produzida pelo executado. - É dizer, há, na espécie, inversão do ônus da prova, o que somente será afastada após a integração da lide do sócio com poderes de gestão. - É também do entendimento jurisprudencial pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça que com a alteração do endereço da empresa executada, quando atestada por certidão do Oficial de Justiça, sem a regular comunicação aos órgãos competentes há de se presumir a dissolução irregular. - Assim, mister se faz examinar caso a caso a ocorrência de poderes de gestão do sócio a quem se pretende redirecionar a execução sob pena de lhe impingir responsabilidade objetiva não autorizada por lei, pelo simples fato de integrar o quadro societário. - Nesse sentido, é de se esposar a tese no sentido de que para os fins colimados deve-se perquirir se o sócio possuía poderes de gestão, tanto no momento do surgimento do fato gerador, quanto na data da dissolução irregular. - Isso porque, se o fato que marca a responsabilidade por presunção é a dissolução irregular não se afigura correto imputá-la a quem não deu causa. - Por fim, faz-se referência, por oportuno, a impossibilidade do redirecionamento da execução pelo simples inadimplemento (Enunciado Sumular n.º 430, do E. STJ. - Na hipótese dos autos, foi expedido mandado de citação, penhora, e avaliação, entretanto, conforme se verifica da certidão de fls. 38, não foi possível dar cumprimento a tal determinação, pois o Oficial de Justiça não localizou a executada ou os bens da mesma para prosseguir a penhora. - Desta feita, restou configurada a dissolução irregular da empresa, nos termos adrede mencionados. - Noutro passo, a ficha cadastral registrada junto à JUCESP (fls. 42/42v) demonstra que o sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI exercia cargo de gerência quando do advento do fato gerador (fls. 06/24) e permaneceu como administrador até o momento da dissolução irregular, haja vista a ausência de arquivamento em sentido contrário. - Portanto, é possível o redirecionamento da execução em face do sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI, tendo em vista que para o deferimento de tal medida se faz necessário que os sócios, a quem se pretende atribuir responsabilidade tributária, tenham sido administradores tanto à época do advento do fato gerador como quando da constatação da dissolução irregular da empresa. - Recurso provido¹⁶⁰.

Face ao exposto, infere-se que a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador em relação ao seu aspecto temporal, notadamente em

¹⁵⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP.Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

relação ao fato gerador e a dissolução irregular, constitui um tema bastante polêmico, gerando decisões com orientações divergentes. Com isso, o Ministro Herman Benjamin, Presidente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), afetou como recurso repetitivo o Resp. 1564340, para definir contra qual sócio-gerente pode ser redirecionada a execução fiscal em caso de dissolução irregular da empresa. Desta forma a Corte decidirá se é contra o responsável à época do fato gerador do tributo ou à época do encerramento ilícito das atividades empresariais que recairá o redirecionamento da execução fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As sociedades empresarias constituem, sem dúvida, um mecanismo apto e eficiente a impulsionar o desenvolvimento de uma economia, notadamente em sociedades que atuam sob o prisma do sistema capitalista. Sob esse aspecto, foi criada a sociedade de responsabilidade limitada, com a finalidade de estimular o desenvolvimento da atividade econômica, como também proporcionar uma maior proteção aos empresários que investem seu capital no âmbito da atividade empresarial. O instituto da personalidade jurídica, consoante analisado na presente pesquisa, beneficia as relações empresariais tendo em vista que amortiza significativamente os riscos inerentes a atividade empresarial.

Como visto, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é desconsiderada em situações de fraude e abuso na gestão empresarial e em hipóteses que, excepcionalmente, admite-se a constrição patrimonial dos administradores. Ressalta-se, ainda, que o objetivo da desconsideração não é a anulação do instituto da personalidade jurídica, nem mesmo o seu enfraquecimento. Pelo contrário, esta teoria visa garantir a sua existência e preservação da pessoa jurídica, não permitindo seja desvirtuada de seu escopo inicial. Desta forma, deve-se tomar cuidado para não se perder de vista a excepcionalidade que envolve a sua aplicação, visto que somente poderá se utilizar o instituto quando devidamente comprovadas as circunstâncias autorizadas previstas em lei.

Ante ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, a sua aplicação pautava-se nos princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito consubstanciado através do direito material (Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90, Código Civil, Lei 10.406/2002, Lei de Proteção ao Meio Ambiente, Lei 9.065/98 e a revogada Lei da Antitustre 8.884/94).

Nesse contexto, a doutrina não era uníssona sobre o momento e o modus operandi, levando desta forma a aplicabilidade em duas correntes doutrinárias. A primeira defendia a idéia de que há necessidade de processo autônomo, uma ação de conhecimento paralela a execução para que nela se possa formar um novo título executivo judicial que permita invadir a esfera patrimonial do sócio. A segunda preconizava que a desconsideração deveria ocorrer, de forma incidental, na própria

execução, a mercê de simples comprovação da existência de fraude, ou má utilização da pessoa jurídica.

Com a finalidade de sanar tal quadro de insegurança jurídica, o legislador elaborou o novo Código de Processo Civil, trazendo um rito processual que prevê a instauração de um incidente processual para que se desconsidere a personalidade jurídica. Tal incidente observará o devido processo legal, tendo em vista que o incidente traz para a desconsideração da personalidade jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

A análise de todas essas considerações permite concluir que os aspectos mais importantes trazidos pelo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a sua aptidão de garantir o devido processo legal e o contraditório, devidamente preconizados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Tal posituação é de suma importância para a garantia da segurança jurídica, visto que os magistrados não poderão ao seu bel prazer desconsiderar a personalidade jurídica de modo divergente do diploma processual positivado.

Em matéria tributária, foi analisado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, denominado responsabilidade de terceiros, o qual, como visto, traduz o argumento legal mais utilizado para amparar a pretensão do Estado no redirecionamento do feito executivo. Nessa hipótese, são condições para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio que este tenha incorrido na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e que, além disso, exerça o cargo de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica de direito privado.

Contudo, conforme analisado no curso deste trabalho, a doutrina diverge sobre a possibilidade de inclusão no polo passivo da execução fiscal, o administrador que não está inserido na Certidão da Dívida Ativa (CDA). Defende-se, em síntese, a necessidade de observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais somente seriam integralmente verificados com a participação do sócio no processo administrativo competente.

No que concerne a dissolução irregular da sociedade empresária, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula nº 435 do STJ, consolidando o entendimento que, se a empresa mudar seu endereço, sem a devida comunicação aos órgãos competentes, faz surgir em seu desfavor presunção *juris tantum* de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Frise-se por oportuno, conforme verificado no presente trabalho, a dissolução irregular é o principal fato autorizador do redirecionamento da execução, na medida em que caracteriza ilícito previsto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, praticado pelo administrador da pessoa jurídica dissolvida. É esse, portanto, o dispositivo legal normalmente adotado pelo Fisco para requerer a medida executiva. Entretanto a doutrina e a jurisprudência têm apresentado outros fundamentos para o redirecionamento ação de execução fiscal, tais como o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional e a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, conforme foi analisado, a doutrina não é unânime a respeito da aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário. A aplicação desse instituto gera discussões em razão de prevalecer no sistema do Direito Tributário, o princípio da legalidade em sentido estrito e da tipicidade, motivo pelo qual somente seria possível desconsiderar a personalidade jurídica se existisse norma expressa. Desta forma, embora a doutrina e a jurisprudência acatem a desconsideração da personalidade jurídica em diversos ramos do direito, há restrições de sua aplicação no direito tributário, em função dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, e por atribuir responsabilidade, pessoalmente, ao agente que praticou atos com excessos de poderes, infração a lei ou do estatuto.

Todavia, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça, e os Tribunais Regionais Federais, já se manifestaram, no sentido do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional ser uma derivação o instituto da desconsideração no âmbito do direito tributário, como também, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional.

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é, portanto, na seara tributária, um importante progresso que imprimirá maior segurança e certeza às relações entre administração fazendária e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O maior avanço trazido pela criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica foi a possibilidade de realização plena do direito ao contraditório, permitindo ao responsável que demonstre a sua ausência de responsabilidade ou, se comprovada a sua atuação dolosa, substitua de imediato aquele que integra polo passivo da relação processual, assumindo a condição de executado.

Por fim, analisou-se o aspecto temporal do sócio-gerente, demonstrando, consoante explorado, a ausência de uniformidade nos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da dissolução irregular da sociedade empresária em relação ao administrador que pratica o fato gerador ou participa da dissolução irregular da sociedade empresária.

Diante desse quadro, verifica-se a necessidade de uma orientação uniforme dos operadores do direito, como também do Judiciário Brasileiro, visando garantir uma aplicação correta e eficaz da desconsideração da personalidade jurídica, evitando desta forma, abusos do direito à personificação e outros atos igualmente reprováveis. Portanto, é preciso que o julgador tenha bastante claro os requisitos que devem estar presentes, para que possa garantir uma decisão em consonância com o direito processual positivado.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2005. p. 23.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em:<http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 354.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 318-333.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11.ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em:<<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009>> Acesso em 16.04.2016.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:<<http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP. Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em:

<<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-resp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso>

especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003 >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97.610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, <<http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. pp. 62-63.

CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil*. 8ª. ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007. p.132.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - De acordo com a lei de falências*. 9ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006. pp. 24-25.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, pp. 599-600.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 36.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 14ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010. pp. 376-382.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011. pp. 23-75.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. 2010. pp. 596-631.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. vol 1. 15ª. ed. Editora Juspodivm. 2013. pp. 53-59.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 56-57.

_____. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 21.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004. pp. 273.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310803198/reclamacao-rcl-005462320158070000>. Acesso em: 15 de março de 2016.

FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, pp. 340-345.

FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010. pp. 249- 250.

GAGLIANO, Pablo Stolze; *Novo curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 237.

GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. pp.139-154.

JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987. pp. 108-115.

KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 158.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p. 111.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed. São Paulo; Malheiros, 2010. p. 168.

MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007. p. 65.

MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, pp. 84-91.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. pp. 144-145.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 153.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007. pp. 489-491.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 27^a. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relator: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: <http://rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637- 15.2014.8.26.0000. 4^a Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. pp. 72-132.

THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário* São Paulo: ATLAS, 2008. p. 236.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 2^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2009. p. 237.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 3^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2011. p. 241.

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

**ASSOCIAÇÃO CARUARUENSE DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO -
FACULDADE ASCES
BACHARELADO EM DIREITO**

**O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM
FUNDAMENTO NO INSTITUTO DA DESCONSIDERAÇÃO DA
PERSONALIDADE JURÍDICA E SOB A ÓTICA DA
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE**

Trabalho de Conclusão de curso
apresentado à Faculdade Asces de
Caruaru como requisito parcial, para
obtenção do grau de bacharel em
Direito, sob a orientação do professor
especialista Jan Grunberg Lindoso.

CARLOS ROBERTO OLIVEIRA SALES FILHO

**CARUARU/PE
2016**

BANCA EXAMINADORA

Aprovada em: ____/____/____.

Presidente: Prof. Especialista Jan Grunberg Lindoso

Primeiro Avaliador: Prof.

Primeiro Avaliador: Prof.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar uma análise doutrinária e jurisprudencial a respeito da possibilidade de redirecionamento da execução fiscal em relação aos administradores da pessoa jurídica pelos débitos fiscais da sociedade empresária, e, conseqüentemente, afetação do seu patrimônio pessoal, levantando desta forma o véu da personalidade jurídica. Inicialmente, é analisado de modo em geral o modelo de constituição das sociedades empresárias, sendo posteriormente estudado, especificamente, as sociedades de responsabilidade limitada, notadamente em relação ao seu nascedouro e natureza jurídica, tendo como princípio basilar a autonomia patrimonial. Nesse contexto de autonomia patrimonial e limitação de responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica, que tem por finalidade coibir práticas abusivas e fraudulentas dos sócios perpetradas no âmbito da atividade empresarial. Nesse esteira, é abordado pormenorizadamente a origem, conceito e teorias do *disregard doctrine*, culminando no estudo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica à luz do novo Código de Processo Civil. Outro aspecto de suma importância a ser explorado no presente tema é sobre a responsabilidade tributária do sócio-gerente/administrador através da norma inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, denominada responsabilidade de terceiros, que trata expressamente a responsabilidade ilimitada e pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos tributários resultantes de sua atuação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Foi com base nesse dispositivo legal que o Superior Tribunal de Justiça passou a considerar dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação da dívida tributária, como infração à lei apta a autorizar o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, editando a Súmula 435. Contudo, os diversos aspectos que permeiam a fundamentação da responsabilidade tributária do administrador enquanto dissolução irregular, tem sido alvos de grandes controvérsias na doutrina e jurisprudência, principalmente, em relação ao aspecto temporal da responsabilidade do sócio-gerente. É nesse contexto que o presente trabalho terá por finalidade precípua esclarecer, a luz da doutrina e jurisprudência os pontos controvertidos da responsabilidade tributária, enquanto infração a lei, bem como a desconsideração da personalidade jurídica e alcance do aspecto temporal para fins de redirecionamento da execução fiscal.

Palavras-Chave: Redirecionamento. Desconsideração. Responsabilidade Tributária. Sócio Gerente. Dissolução Irregular.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA	8
1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação	8
1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada	12
1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário	16
2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO.....	20
2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do <i>Disregard Doctrine</i>	20
2.2 A Positivação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	25
2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica	27
2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil.....	32
3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE	37
3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional....	38
3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal	42
3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ	46
3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular	51
3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente	58
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS.....	69

INTRODUÇÃO

No atual contexto brasileiro as sociedades de responsabilidade limitada constituem o modelo societário mais utilizado pelos empresários brasileiros. Sua gênese está diretamente ligada a limitação de responsabilidade dos sócios pela obrigações sociais, onde, como regra geral, não se confundem os bens dos sócios com os da empresa criada, possibilitando, desta forma, uma maior segurança por parte dos empresários que investem seu capital, e, conseqüentemente, movimentam o desenvolvimento da economia. Neste contexto, a autonomia patrimonial mostra-se como base norteadora no que se refere à separação do patrimônio, ou seja, a separação da figura do sócio e da sociedade.

Entretanto, o alto índice de insucesso de empresas, ocasionado pela crise do mercado, bem como a utilização abusiva e fraudulenta por parte do empresários na atividade empresarial, fez com que o Estado buscasse através do Judiciário a responsabilização dos infratores, como também a satisfação de seus créditos oriundos do encerramento irregular da atividade empresarial. Sob essa ótica, ganha relevo a figura do redirecionamento da execução fiscal que tem como finalidade precípua a afetação do patrimônio pessoal do sócio que agiu com infração a legislação, estatuto ou contrato social, atribuindo a este a responsabilidade pessoal pelos débitos fiscais da sociedade.

Por esse motivo, em caráter introdutório, será analisado no primeiro capítulo acerca da origem, conceito e classificação das sociedades empresárias de um modo geral, bem como a origem e natureza jurídica da sociedade de responsabilidade limitada. Sob o aspecto da natureza jurídica será explorado as posições doutrinárias sobre a sua conceituação como: sociedades de pessoas ou sociedade de capitais. A doutrina não comporta um entendimento solidificado, sendo contudo, de suma importância para fundamentação de eventual redirecionamento com base na dissolução irregular da pessoa jurídica essa diferenciação. Por derradeiro, será abordado o sujeito passivo da obrigação tributária, analisando-se o binômio fisco-contribuinte, o nascimento da obrigação com o fato gerador e o instituto da responsabilidade tributária sob toda sua extensão.

O segundo capítulo versará sobre o instituto da desconsideração da

personalidade jurídica, tendo como ponto de partida uma abordagem acerca da origem, evolução histórica e conceito. De salutar importância é a contribuição do direito estrangeiro na constituição do *disregard doctrine* na doutrina brasileira. Em seguida será visto a posituação no direito brasileiro (Código Civil, Código de Defesa do Consumidor, Lei do Meio Ambiente, etc), como também as teorias que fundamentam à aplicabilidade do instituto: Teoria Maior e Teoria Menor. Por fim, será analisado o incidente de desconsideração da personalidade jurídica sob à égide do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que positivou nos seus artigos 133 a 137 e que tem como finalidade sanar o quadro de insegurança jurídica.

No tocante ao terceiro capítulo será abordado o estudo da problemática do tema, mediante análise do dispositivo legal insculpido no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responsabilidade de terceiros, caracterizado por admitir a possibilidade de responsabilização pessoal e ilimitada do administrador pelas dívidas tributárias da sociedade, em virtude da atuação com excesso de poderes, infração a lei, contrato social ou estatutos. Sob esse aspecto será estudado a forma e o ônus no redirecionamento da *actio executiva*, mediante análise doutrinária e jurisprudencial acerca da possibilidade de inclusão no polo passivo da demanda do corresponsável tributário que encontra-se ou não inserido na Certidão da Dívida Ativa.

Ainda no presente capítulo, será explorado o aspecto da dissolução irregular da pessoa jurídica, notadamente em relação ao vocábulo "infração a lei", consubstanciado no encerramento de fato da pessoa jurídica, sem que haja promovido o regular processo de liquidação por seus dirigentes. Partindo dessa premissa, será abordado a recente consolidação da matéria pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, a partir da qual passou-se a admitir que a mudança de domicílio fiscal da empresa, sem a devida comunicação aos órgãos competentes faz presumir a sua dissolução irregular, legitimando o redirecionamento do feito ao sócio-gerente. Nesse contexto, serão elencados as principais acepções doutrinárias e jurisprudenciais sobre os fundamentos da responsabilidade do administrador no caso de dissolução irregular da pessoa jurídica, analisando-se a sua relação não só com o art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas também com o art. 134, VII, do mesmo diploma e com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, ainda na terceira parte do capítulo, serão apontados os indícios de dissolução irregular da pessoa jurídica sob o aspecto temporal do sócio-gerente,

tendo por parâmetro à época em que exerciam a função de gerência na empresa e a sua ligação ao fato gerador da obrigação tributária.

1 A SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA E A SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A escolha do tipo societário adotado pelos empresários para o empreendimento da atividade comercial influenciará sobremaneira no vínculo de responsabilidade que será estabelecido entre os sócios e a pessoa jurídica, como também, entre estes e o fisco.

As chamadas sociedades de responsabilidade limitada compreendem em mais de 90% (noventa por cento) do universo societário brasileiro¹, razão pela qual o presente estudo terá como ponto de partida à análise do conceito geral de sociedade empresária, a origem e natureza jurídica da sociedade limitada, como também a sujeição passiva tributária.

1.1 Das Sociedades Empresárias em geral: Origem, Conceito e Classificação

A união de pessoas para realização de um objetivo comum é substrato da sociedade. As sociedades apareceram no passado remoto, fruto do espírito associativo do homem, como situações de fato impostas pela necessidade do agir em comum na busca de bens necessários à sua sobrevivência².

Com feição contratual e já então separando-se da comunhão, por sua base voluntarista, a sociedade foi recepcionada pelo romanos e se diversificou em várias espécies: *as societas omnium bonorum* (ou sociedade universal, que ainda mereceu referência ao Código Civil de 1916); a *societas universonum quae veniunt* (sociedade de todos os ganhos futuros); a *societas unius rei* (de uma coisa só) e a *societas alicuius negotiationis* (sociedade de algum negócio). Além dessas, destacaram-se a *societas publicanorum* (formados por concessionários de obras públicas e de cobrança de impostos), que já tinha alcançado a personalidade jurídica por não se extinguir, nem se alterar, com a entrada e saída dos sócios³.

¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 30.

² GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl., atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139.

Na Idade Média, floresceram as sociedades com fins econômicos, nas quais os pais exerciam seu ofício pelos filhos. Falecendo o pai, a atuação comum prosseguia com seus herdeiros, só mais tarde sendo admitidos estranhos ao grupo familiar, quando adveio a necessidade de formalizar o ajuste por contrato. A ideia de atuação em comum levava à solidariedade dos sócios pelo cumprimento dos negócios que eram celebrados com terceiros⁴.

Segundo Gonçalves⁵, o artigo 1.363, do Código Civil de 1916, foi o primeiro documento legislativo a formular o conceito de sociedade: "Celebaram contrato de sociedade as pessoas que mutuamente se obrigam a combinar seus esforços ou recursos, para lograr fins comuns". Ainda Segundo Gonçalves⁶, o texto era extremamente aberto e comportava qualquer ajuste entre pessoas com propósitos comuns, mesmo não lucrativos, o que fazia com que nele não se distinguíssem as sociedades de outras figuras afins.

O Código Comercial não forneceu um conceito de sociedade, o que levou nossos comerciantes à utilização daquele mesmo conceito genérico, particularizando com o objeto mercantil: fins comuns de natureza comercial⁷. Já o Código Civil de 2002 reproduziu o enunciado, com a mínima variação. Não precisou distinguir sociedades quanto ao objeto, eis que na sistemática adotada deixou de existir o contraste entre sociedade civil e comercial. Elucidou, entretanto, a finalidade econômica de sua constituição e a partilha do resultado entre as partes, para bem distingui-la de associações.

Nesse contexto, Fábio Ulhôa⁸, define a sociedade empresária como: "a pessoa jurídica que explora uma empresa". Atenta-se que o adjetivo "empresária" conota ser própria sociedade (e não os seus sócios) titular da atividade econômica. Essa sutileza terminológica justifica-se para o direito societário, em virtude do princípio da autonomia da pessoa jurídica, o seu mais importante fundamento, desta forma, é incorreto considerar os integrantes da sociedade empresária como titulares da empresa, pois essa qualidade é da pessoa jurídica, e não de seus membros.

⁴ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 139-140.

⁵ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁶ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 141.

⁷ REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª ed., vol. I. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 489.

⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 23.

Nessa exata linha de pensamento, Alfredo Gonçalves, conceitua a sociedade empresária como:

Um negócio jurídico que tem por propósito criar um novo sujeito de direito, distinta das pessoas (ou da pessoa), que o ajustam, capaz de direitos e obrigações na ordem civil, para facilitar o intercâmbio no mundo do direito, interpondo-se entre seus criadores e terceiros na relação de negócios⁹.

Da definição de sociedade empresária como pessoa jurídica derivam consequências precisas, relacionadas com as atribuições de direitos e obrigações ao sujeito de direito nela encerrado. Em outros termos, na medida em que a lei estabelece separação entre a pessoa jurídica e os membros que a compõem, consagrando o princípio da autonomia patrimonial, os sócios não podem ser considerados os titulares dos direitos ou devedores das prestações relacionados ao exercício da atividade econômica, explorada em seu conjunto¹⁰.

O princípio da autonomia patrimonial é o alicerce do direito societário. Sua importância para o desenvolvimento de atividades econômicas, de produção e circulação de bens e serviços, é fundamental, na medida em que limita a possibilidade de perdas nos investimentos mais arriscados. Se não existisse o princípio da separação patrimonial, os insucessos na exploração da empresa poderiam significar a perda de todos os bens particulares dos sócios, amealhados ao longo do trabalho de uma vida ou mesmo de gerações, e, nesse quadro, menos pessoas sentiriam estimuladas a desenvolver novas atividades econômicas no país¹¹.

Contudo, conforme preleciona Fábio Ulhôa¹², há uma mitigação sobre o tema da autonomia patrimonial da sociedade empresária, descrevendo-o da seguinte forma: "o princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não é prestigiado nas hipóteses de uso fraudulento ou abusivo do instituto, e para tutela dos credores com direito não proveniente de negociação".

Para a sociedade ser regularmente constituída, é necessário que obtenha sua inscrição perante o órgão registrador próprio. Com isso, ela adquire personalidade

⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.142.

¹⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .32.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .34.

¹² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p .40.

jurídica, tornando-se assim, capaz de direitos e obrigações na ordem civil para a prática de atos que determinaram a sua criação, isto é, para preencher sua função no mundo jurídico. No entanto, há sociedades que se constituem sem as formalidades exigidas; são as sociedades sem registro, às quais, o Código Civil de 2002, reserva tratamento específico (artigos 986 a 990).¹³

Entretanto, esse conceito legal dado a personalização das sociedades, com o respectivo registro no órgão competente, é bastante criticada por Fábio Ulhôa¹⁴, que considera uma certa impropriedade conceitual e lógica da sistemática. A rigor, desde o momento em que os sócios passam atuar em conjunto, na exploração da atividade econômica, isto é, desde o contrato, ainda que verbal, de formação da sociedade, já se pode considerar existente a pessoa jurídica.

Ainda segundo Ulhôa¹⁵, a melhor sistemática de disciplina da matéria não é a legal, que identifica no registro ato responsável pela personalização da sociedade empresária, mas a compreensão de que o encontro de vontade dos sócios já é suficiente para dar origem a uma nova pessoa, no sentido técnico de sujeito de direito personalizado.

A personalização da sociedade empresária termina após um procedimento dissolutório, que pode ser judicial ou extrajudicial. É necessário acentuar que a simples inatividade da sociedade não significa o seu fim como pessoa jurídica. A exemplo do que se verifica com as pessoas naturais que deixam de exercer qualquer atividade profissional (quando, por exemplo, se aposentam), mas não perdem a capacidade para prática de atos jurídicos. Desta forma, a paralisação da atividade empresarial não importa necessariamente a dissolução da sociedade¹⁶.

O procedimento dissolutório (ou dissolução em "sentido largo", dissolução-processo), inaugura-se com um ato praticado pelos sócios ou pelo Judiciário (dissolução em "sentido estreito", ou dissolução-ato) e prossegue com processo de liquidação, que visa a solução das pendências negociais da sociedades, e a partilha, que distribui o acervo patrimonial remanescente, se houver, entre os sócios. Enquanto o procedimento não se realiza, a sociedade continua titular da

¹³ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p.157.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.35.

¹⁶ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p.36.

personalidade jurídica própria e todos os efeitos derivados da personalização¹⁷.

As sociedades empresárias, à semelhança do que se passava no regime anterior, com as sociedades comerciais, podem ser constituídas segundo os tipos legalmente previstos, que estão regulados nos artigos 1.039 a 1.092 do Código Civil, a saber: sociedade em nome coletivo ou solidária, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade anônima e sociedade em comandita por ações¹⁸.

Segundo Gonçalves Neto¹⁹, foi reafirmado nessas disposições o princípio da tipicidade, segundo o qual as sociedade empresárias devem adotar e só podem adotar um dos tipos societários previstos em lei. Trata-se do princípio que restringe a autonomia privada, no que respeita a liberdade contratual. Esse princípio justifica-se por razões de segurança jurídica, em favor de terceiros que contratam com sociedade e no interesse dos próprios sócios.

Conforme preleciona Gonçalves Neto²⁰, a sociedade em conta de participação, “no sistema do Código Civil de 2002, não integra o rol por não possuir personalidade jurídica e por ser tipo não mais exclusivo de sociedade empresária”. Todavia, o parágrafo único do art. 983 do Código Civil, ressalva as disposições concernentes à conta de participação, de modo que esta tanto pode ter por objeto o exercício de uma atividade própria de empresário, como outra qualquer. Desta forma, Gonçalves Neto²¹, conclui que a sociedade pode caracteriza-se como simples ou sociedade empresária, dependendo do seu objeto.

1.2 Origem e Natureza Jurídica das Sociedades de Responsabilidade Limitada

A origem histórica da sociedade limitada está vinculada, fundamentalmente, à necessidade de criação de um novo desenho societário capaz de conciliar, de um lado, a limitação da responsabilidade dos sócios e, de outro lado, fomentar a atividade dos pequenos e médios empreendedores, sem que fosse preciso submeter

¹⁷ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 15ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 37.

¹⁸ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

¹⁹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²⁰ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, p. 153.

²¹ GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª Ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012, pp.153-154.

-se à previa autorização do Governo nem atender a complexas formalidades, aspectos típicos de grandes empreendimentos, como as sociedades anônimas²².

Do ponto de vista legislativo, atribui-se, originalmente, à Alemanha o pioneirismo na criação da sociedade limitada, com o advento da chamada *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*, disciplinada pela primeira vez pela Lei Alemã de 20 de abril de 1892. Essa lei distinguia com nitidez a sociedade limitada das sociedades por ações, permitindo, assim, sua constituição de maneira simples, por apenas dois sócios, mantendo cada um deles, entretanto, a responsabilidade pela importância com que entrasse para a formação do capital social²³.

Na Inglaterra o surgimento das sociedades limitadas está relacionada com a figura do chamado *private company*, como também, em virtude da Revolução Industrial e a Política de Colonização que impulsionaram o desenvolvimento do comércio, colocando os pequenos e médios comerciantes, como no restante do mundo, em dificuldades, uma vez que não havia na legislação um tipo societário que atendesse às suas necessidades²⁴.

No Brasil houve várias tentativas de se criar a sociedade limitada, em 1865, com enfoque na Lei Francesa, pelo projeto do Ministro de Justiça Nabuco de Araújo, mas foi rejeitado pelo então Imperador D. Pedro II, na Resolução de 24 de abril de 1867. Com a iniciativa da Alemanha - em um contexto pós Revolução Industrial – vários países perceberam a importância de criar um novo tipo societário e o adotaram, entre eles, o Brasil, pelo Decreto de nº 2.379, de 04 janeiro de 1911, pela reforma do Código do Comércio do Império, elaborado por Herculano Inglês de Souza²⁵.

Alguns anos depois, tomando por base o trabalho de Inglês de Souza, o Deputado Joaquim Luiz Osório apresentou a Câmara dos Deputados um projeto de lei em 1918, a partir do qual criou-se a chamada sociedade por cotas de responsabilidade limitada, posteriormente convertida em Decreto de nº 3.708, de janeiro de 1919²⁶.

²² COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 376.

²³ CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil* 8^a.ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007, p. 132.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 378.

²⁵ COELHO, Fábio Ulhôa *Curso de Direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, pp.378-379.

²⁶ ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9^a Ed. São Paulo: Saraiva. 2005, p.23.

Com advento do novo Código Civil, através da Lei 1.046/2002, - que revogou a primeira parte do Código Comercial, como também, o Decreto de nº 3.708/1919 - a sociedade limitada deixar de ser denominada sociedade por cota de responsabilidade e passa a ser, simplesmente, sociedade limitada, a partir dos artigos 1.052 a 1.087, dispostos no capítulo IV, Subtítulo II, Título II do Livro II, da Teoria da Empresa.

Desta forma, infere-se que as responsabilidades pelas dívidas sociais por parte dos sócios da sociedade limitada, em regra, serão baseadas na integralização do capital social. Ao ingressar na atividade empresarial, os futuros sócios estabelecem um plano diretriz em um contrato denominado contrato social, onde dois ou mais partícipes (contrato plurilateral), dotados de *affectio societatis* – vontade de manter-se unidos - deverão coordenar seus interesse e prol do objeto social.

De acordo com Mamede²⁷, a constituição das sociedades está dividida em dois grandes grupos, dos quais o primeiro estaria intimamente ligado a partir da intenção, ou seja, o *animus*, a qual orienta as pessoas que se reúnem para contratar e constituir uma sociedade comercial com base nos sócios que irão compô-la. De outro lado, como destacado pelo doutrinador, estaria às pessoas que pouco se importam quanto à identidade dos sócios que as compõem, o importante estaria com o porte de capital a bem da sociedade.

Nos ensinamentos de Fábio Ulhôa²⁸, as sociedades empresárias estariam divididas segundo o grau de dependência da sociedade em relação às qualidades subjetivas dos sócios: sociedade de pessoas e sociedade de capital. Todavia, o doutrinador enfatiza que não existiria sociedade sem estes dois elementos: sócio e capital, razão pela qual esta classificação somente teria como objetivo demonstrar a prevalência de um deles sobre o outro.

Ainda em relação a conceituação sobre a natureza jurídica da sociedade limitada – sociedade de pessoas e sociedade de capitais - Fábio Ulhôa as conceituam como:

As sociedades de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características

²⁷ MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª Ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007, p.65.

²⁸ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9ª.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 24.

subjetivas dos sócios²⁹.

Entretanto, a tônica dada ao elemento da *affectio societatis* e, conseqüentemente, a fixação da natureza jurídica das chamadas sociedades limitadas constitui aspectos que dividem opiniões na doutrina brasileira desde a criação desse modo societário, residindo precisamente, na dificuldade de enquadramento que coloca de um lado, as sociedades de pessoas e, de outro, as sociedades de capital. Fabio Ulhôa Coelho explica bem essa dubiedade:

A discussão sobre a natureza da sociedade limitada é um dos mais importantes temas do direito societário brasileiro. Deriva, por certo, do contexto em que ela surgiu, como um novo tipo de sociedade, isto é, o da busca de uma alternativa para a exploração de atividades econômicas, em parceria, que pudesse assegurar a limitação da responsabilidade característica da anônima, mas sem as formalidades próprias desta. A meio caminho, portanto, entre as sociedades de pessoas, existentes ao tempo de sua introdução no direito alemão no fim do século XIX, e a anônima, sempre de capital, a limitada acabou assumindo uma configuração híbrida, revelando ora os traços daquelas, ora os desta³⁰.

Nessa esteira, a maior parte da doutrina parece atribuir às disposições do contrato social a definição da natureza de cada limitada, isto é, são os sócios, e não a lei, que especificam a natureza dessa espécie de sociedade, de maneira que a vontade dos sócios, refletida nas disposições do contrato social, será crucial para considerá-la como de pessoas ou de capital³¹. Fábio Ulhoa continua afirmando que: “as sociedades em que os atributos dos sócios interferem na realização do objeto social são chamadas de pessoas; aquelas em que tais atributos não interferem são as de capital”³².

Nessa linha de pensamento Rubens Requião classifica a de sociedade limitada como de natureza mista:

Portanto, no caso da sociedade limitada, não há uma opção da norma civil entre a sociedade de pessoas ou de capitais. O tipo permanece como intermediário entre uma natureza e outra, cabendo aos sócios, pelas

²⁹ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- De acordo com a lei de falências*. 9^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 25.

³⁰ COELHO, Fábio Ulhôa *curso de direito Comercial- Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 381.

³² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa* 14^a.ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 382.

disposições que adotarem, determinar o enquadramento da sociedade³³.

Ainda segundo Rubens Requião,³⁴ a sociedade limitada encontra-se em um “divisor de águas” do sistema de classificação entre sociedade de pessoas e de capital, razão pela qual, é a análise do contrato social que irá denotar, mais precisamente, a maior acentuação do caráter *intuitu pecuniae* ou *intuitu personae*.

1.3 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária: Contribuinte e Responsável Tributário

A obrigação de cunho tributário consiste naquela relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito³⁵. Desta forma, o sujeito passivo da obrigação tributária *principal*, “é a pessoa obrigada no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, Código Tributário Nacional), em consonância com o disposto no (art.113, § 2, do Código Tributário Nacional), onde a obrigação principal é definida pelo seu conteúdo pecuniário. O sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada a uma prestação positiva ou negativa não pecuniária (fazer ou não fazer alguma coisa, que não seja dar dinheiro, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional)³⁶.

Ainda sob a perspectiva do sujeito ativo, genericamente denominado “Estado ou Fisco”, depreende-se segundo a interpretação literal do art. 119, do Código Tributário Nacional, apenas as pessoas jurídicas de direito público, titulares da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Entretanto, Luciano Amaro³⁷, advoga a tese de que possível admitir às autarquias, como, também, as pessoas jurídicas de direito privado quando adentram no campo da parafiscalidade.

O sujeito ativo é da obrigação tributária. Sua identificação deve ser buscada no liame jurídico em que a obrigação se traduz e não na titularidade da competência

³³ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, pp. 490-491.

³⁴ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 491.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo Malheiros, 2010.p.129.

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 323-324.

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*.20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p.318.

para instituir o tributo. Uma coisa é competência tributária (aptidão para instituir o tributo) e outra coisa é capacidade tributária (aptidão para ser titular no polo ativo da obrigação), ou seja, para figurar como credor na relação jurídica tributária³⁸.

Nesse contexto, Coêlho³⁹ esclarece o modo como se dá o surgimento dessa obrigação, a partir da ocorrência do fato gerador:

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) e o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, correspondente ao tributo devido.

O sujeito passivo da obrigação principal, por seu turno é gênero, conforme é concebido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional, como a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a qual, dependendo de sua ligação com o fato gerador, poderá ser considerada: contribuinte ou responsável.

O contribuinte é o sujeito passivo por excelência da obrigação de pagar tributo, na medida em que é a pessoa, natural ou jurídica, que guarda relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária, realizando ela própria a situação prevista em lei. Assim, o contribuinte "é aquele que protagoniza o fato descrito na hipótese de incidência tributária, isto é, o sujeito passivo natural da obrigação tributária, aquele que tirou proveito econômico do fato jurídico⁴⁰. Nessa pertinência lógica entre situação e pessoa, identificada pela associação do *fato* com o seu *autor*, ou seja, pela ligação entre a *ação* e o *agente*, é que estaria" a relação pessoal direta" a que Código Tributário se refere na identificação do *contribuinte*⁴¹.

Segundo Luciano Amaro, a figura do responsável aparece na problemática da obrigação tributária principal por uma série de razões que são valorizadas pelo legislador ao definir a sujeição passiva tributária. Após definir o fato gerador e localizar a pessoa que deveria ou poderia, ocupar o polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte, o legislador pode ignorar esse personagem e eleger como sujeito passivo outra pessoa (que tenha relação com o fato gerador). Esse personagem (que não é contribuinte, nem ocupa o lugar de credor) é um

³⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p 319.

³⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 11ª. ed. rev.atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 596.

⁴⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

⁴¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 325.

terceiro, que não participa do binômio fisco-contribuinte⁴².

Desta Forma, quando o tributo é cobrado nessas circunstâncias dá-se a chamada sujeição passiva indireta, a partir da qual opera-se uma alteração subjetiva no pólo passivo da obrigação tributária, colocando-se o responsável na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte. O responsável tributário, segundo leciona Coêlho⁴³, poderá assumir essa condição de duas maneiras distintas tais como: substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por vários motivos previstos em lei, ou recebendo por transferência o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual, por motivos diversos, não pode ou não deve satisfazer a prestação.

A doutrina pátria já antes do advento do Código Tributário Nacional, costumava identificar duas modalidades básicas de sujeito passivo indireto, a saber: *substituição e transferência*. A diferença entre ambas estaria em que na *substituição*, a lei desde logo põe o "terceiro" no lugar da pessoa que naturalmente definível como contribuinte, ou seja, a obrigação tributária já nasce com o polo passivo ocupado por um *substituto legal tributário*. Diversamente ocorre na transferência, a obrigação de um devedor (que pode ser contribuinte ou responsável) é deslocada para outra pessoa em razão de um evento⁴⁴.

Nesse contexto, tem-se que o traço diferenciador entre a responsabilidade por substituição e a responsabilidade por transferência reside, segundo descreve Coêlho⁴⁵, no fato de que nesta última há a transferência apenas do dever jurídico, que se desloca, por força de lei, da figura do contribuinte para a do responsável tributário:

Cabe frisar que, nos casos de responsabilidade tributária por transferência, existe uma cláusula jurídica que imputa ao responsável o dever de pagar o tributo em lugar do contribuinte. O que se transfere é o dever jurídico, que migra total ou parcialmente do contribuinte para o responsável. Diferentemente, nos casos de substituição tributária, a pessoa que pratica o fato gerador não chega a ser contribuinte. A lei imputa diretamente o dever de pagar o tributo ao responsável tributário. O que se substitui, portanto, é a pessoa que, tendo praticado o fato gerador, deveria ser o sujeito passivo.

⁴² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 330.

⁴³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. p. 333.

⁴⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense 2010, p. 597.

De fato, a transferência desse dever jurídico de adimplemento da obrigação tributária pode ser visualizada, mais claramente, nas hipóteses de responsabilidade por sucessão (artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional) e de responsabilidade de terceiros (artigos. 134 e 135 do Código Tributário Nacional).

2 TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO PLANO JURÍDICO BRASILEIRO

Uma das principais vantagens da personalidade jurídica – consubstanciada na autonomia patrimonial - é a limitação da responsabilidade social, onde não se confundem o patrimonial pessoal do empresarial, possibilitando assim, uma maior segurança por parte dos particulares que investem seus lucros, já que abre a possibilidade de serem realizados investimentos mais ousados, e, conseqüentemente, auxiliar no desenvolvimento da economia.

Contudo, o uso arbitrário dessa prerrogativa tem ocasionado com que vários empresários pratiquem fraudes contra credores, como também abusos de direitos, tendo em vista que os sócios integrantes gozam de garantia legal de proteção de seu patrimônio pessoal.

Nesse contexto, surge a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica com finalidade de coibir praticas ilícitas perpetradas pelos sócios, bem como efetuar a proteção e preservação da pessoa jurídica prejudicada. Dessa forma, o presente capítulo abordará a Teoria do *disregard doctrine*, através de seu conceito, evolução histórica (analisando-se a teoria em outros países), suas teorias e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica a luz do Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015/2015.

2.1 Origem, Evolução Histórica e Conceito do *Disregard Doctrine*

No século XIX, em razão das mudanças no Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica, na tentativa de coibir o mau uso desse instituto, valendo-se de meios de repreensão para estancar sua utilização equivocada, de forma a preservá-la. Dentre os meios de repreensão, deu-se importância à teoria da soberania elaborada por Hausmann e desenvolvida por Mossa, na Itália, que, segundo Piero Verrucoli, foi o precedente da doutrina da desconsideração⁴⁶.

⁴⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigir. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível

Com efeito, a teoria da desconsideração foi primeiramente difundida no ordenamento norte-americano, através de manifestação da jurisprudência de 1809, no caso *Bank of Unites States vs. Deveaux*, por meio do qual o Juiz Marshall, “com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre *corporations*, já que a Constituição Federal Americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa”, levantando o véu, de modo a reconhecer o conflito estabelecido entre os indivíduos que por trás da pessoa jurídica atuavam. O caso concreto mostrou que, naquela época, as cortes norte-americanas já desconsideravam a personalidade jurídica para alcançar os membros que compunham a sociedade anônima⁴⁷.

Contudo, parte da doutrina indica o nascedouro do instituto da desconsideração da personalidade jurídica ocorreu no caso inglês *Salomon vs. Salomon & Co.*, julgado em 1897, que envolveu um comerciante chamado *Aaron Salomon*, constituindo uma *company* em conjunto com outras seis pessoas de sua família, e cedeu seu fundo de comércio à sociedade que fundara, recebendo conseqüentemente vinte mil ações representativas de sua contribuição, entretanto, aos outros membros da sociedade coube apenas uma ação para a integração do valor da incorporação do fundo de comércio na nova sociedade. O empresário, *Salomon*, recebeu obrigações garantidas no valor de dez mil libras esterlinas, porém logo em seguida a sociedade revelou-se insolvente, sendo seu ativo insuficiente para a satisfação das obrigações garantidas, nada sobrando para os credores quirografários⁴⁸.

Assim, a sociedade entrou em insolvência e finalmente restou a ser dissolvida, o que gerou um litígio judicial entre o próprio *Aaron Salomon* e a sociedade. No entanto, tanto a *Hight Court* (juízo de primeira instância) quanto, em grau de recurso, a *Court of Appeal* deram ganho de causa à sociedade, condenando *Aaron* a pagar-lhe certa soma em dinheiro, informando cada decisão de que a sociedade seria apenas outro nome para designar o próprio *Aaron Salomon*⁴⁹.

em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigar. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁴⁸ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p.392.

⁴⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 72.

Entretanto, a *House of Lords* (juízo de última instância) reformou, por unanimidade, esse entendimento, julgando que a sociedade havia sido validamente constituída, no instante em que a lei meramente solicitava a participação de sete pessoas para a criação de uma pessoa diversa de si mesmas. Sendo assim, não existia responsabilidade pessoal de Aaron Salomon para com os credores da sociedade e seu crédito era privilegiado⁵⁰. Nesse sentido, Fábio Ulhôa, explica que a tese reformada das instâncias inferiores repercutiu, dando origem a teoria do *disregard of legal entity*, sobretudo nos Estados Unidos, onde se formou larga jurisprudência, expandindo-se mais recentemente na Alemanha e em outros países europeus⁵¹.

Embora o tema da desconsideração tenha surgido nos tribunais norte-americanos, foi a Alemanha que mais contribuiu com a sistematização de tal teoria, tendo em vista a contribuição de diversos doutrinadores a respeito da matéria. No país germânico a expressão *disregard doctrine* é conhecida como *Durchgriff*, que significa julgar uma sociedade, levando-se em consideração os membros que ela compõe ou o patrimônio da pessoa jurídica, considerando como transparente a personalidade jurídica da sociedade⁵².

A jurisprudência sobre o *Durchgriff* surgiu por volta de 1920, consagrando a doutrina notadamente em matéria de sociedade unipessoal. Em uma das decisões daquela época, mencionadas na obra de Lamartine Corrêa de Oliveira, “o Juiz deve levar em conta as realidades da vida e o poder dos fatos mais do que as construções jurídicas, afirmando em outro julgado que quando a participação facticamente imediata apenas se ocultasse por trás das vestes jurídico-negociais, a coisa deveria prevalecer sobre a forma”⁵³.

Foi na década de 1950, que as decisões sobre desconsideração começaram a se multiplicar, momento em que os doutrinadores alemães tentavam sistematizar o conceito da teoria e seus pressupostos. Tendo em vista essa tendência

⁵⁰ REQUIÃO, Rubens. *Curso de Direito Comercial*. 27ª. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa, *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1989, p. 33.

⁵² CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵³ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

sistematizadora, baseada no fato de a Alemanha pertencer à família romano-germânica, surgiram várias correntes doutrinárias acerca da matéria que, segundo classificação de Rehbinder, extraída da obra de José Lamartine Corrêa de Oliveira, correspondem a três grandes teorias⁵⁴.

A primeira delas é a chamada teoria subjetiva, cujos defensores são Serick e Drobniq. Seus postulados básicos são a visão unitarista da pessoa jurídica e a presença do elemento subjetivo, abuso de direito e fraude, para a correta aplicação da desconsideração. A segunda teoria, chamada de “Jurisprudência dos Interesses”, enquadra a pessoa jurídica como mero símbolo, como uma ficção. Existindo um conflito entre a norma que privilegia a autonomia da pessoa jurídica e a norma que protege o interesse dos credores, deverá esta última prevalecer. A terceira teoria, encara a pessoa jurídica como um instituto de valor próprio, sem o caráter ficcionista. A pessoa jurídica estaria adstrita a determinados limites que, suplantados, caracterizaria abuso de direito⁵⁵.

No Brasil, afirma-se que a origem da teoria da desconsideração está vinculada a uma sociedade marcada por forte desequilíbrio de renda e de acesso aos bens da vida, e, ainda, por uma substancial atividade econômica, notadamente após o desaparecimento da guerra fria e o grande desenvolvimento dos meios de comunicação, o que exige do Poder Judiciário respostas rápidas para a realização da justiça, ao invés da demora para obtenção da prestação jurisdicional atrelada à ausência de elementos processuais ágeis para que se determine a decisão dos conflitos⁵⁶.

Para a plena atividade econômica, os conflitos não podem ser atrasados, sob pena de absoluta inutilidade da prestação jurisdicional. Da mesma forma, o emaranhado de leis facilita àqueles que querem se esquivar do cumprimento de suas obrigações, utilizando-se de meios fraudulentos para inadimplemento de seus

⁵⁴ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁵ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

⁵⁶ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015

deveres, e dificulta os honestos que cumprem com suas obrigações. É dentro desse contexto que surgiu a teoria da desconsideração, justamente para estancar as investidas do inadimplente de escapar ileso das situações que são criadas em virtude das facilidades propiciadas pela própria⁵⁷.

Na doutrina brasileira, a teoria ingressa no final dos anos 1960, numa conferência de Rubens Requião. Nela a teoria é apresentada como a superação do conflito entre soluções éticas, que questionavam a autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar os sócios, e as técnicas, que se apegavam inflexivelmente ao primado da separação subjetiva da sociedade. Requião sustentava também, a plena adequação ao direito brasileiro da teoria da desconsideração, defendendo sua utilização pelos Juízes, independentemente de previsão legal específica⁵⁸.

Sob seu aspecto conceitual, preleciona Fábio Ulhôa⁵⁹, que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, não é contra a separação subjetiva entre a sociedade e os sócios. Pelo contrário, ela visa preservar o instituto, em seus contornos fundamentais, diante da possibilidade de o desvirtuamento vir a comprometê-lo.

Pela teoria da desconsideração, o juiz pode deixar de aplicar as regras da separação patrimonial entre a sociedade e os sócios, ignorando a existência da pessoa jurídica ao caso concreto, porque é necessário coibir a fraude perpetrada graças a manipulação de tais regras. Nota-se, que a decisão judicial que desconsidera a personalidade jurídica da sociedade não desfaz o seu ato constitutivo, não o invalida, nem importa sua dissolução, trata-se, apenas e rigorosamente da suspensão episódica da eficácia desse ato⁶⁰.

Nesse sentido, para evitar o uso ilícito da pessoa jurídica, Maria Helena Diniz ensina que:

A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credores, levantando o véu corporativo, desconsiderando a

⁵⁷ CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<[http: http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf](http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf)>. Acesso em 15.03.2015

⁵⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁵⁹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 57.

⁶⁰ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 60.

personalidade jurídica num dado caso concreto, ou seja, declarando a ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, portanto, para outros fins permanecerá incólume. Com isso alcançar-se-ão pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos, pois a personalidade jurídica não pode ser um tabu que entrave a ação do órgão judicante⁶¹.

2.2 A Posituação no Direito Brasileiro do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

O professor Fábio Ulhôa⁶² assevera que, no direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir a desconsideração da personalidade jurídica foi Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

(...)

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.

Entretanto, Ulhôa⁶³ nos traz outras considerações relevantes sobre o dispositivo supramencionado:

(...) Contudo, tais são os desacertos do dispositivo em questão que pouca correspondência se pode identificar entre ele e a elaboração doutrinária da teoria. Com efeito, entre os fundamentos legais da desconsideração em benefício dos consumidores, encontram-se hipóteses caracterizadores de responsabilização de administradores que não pressupõem nenhum superamento da forma da pessoa jurídica. Por outro lado, omite-se a fraude, principal fundamento para a desconsideração. A dissonância entre o texto de lei e a doutrina nenhum proveito traz à tutela dos consumidores, ao contrário, é fonte de incertezas e equívocos.

Nesse contexto, Marlon Tomazette⁶⁴ conclui da seguinte forma as críticas à redação do Código de Defesa do Consumidor, tendo como fundamento a desconsideração da personalidade jurídica:

⁶¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 256-257.

⁶² COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70

⁶³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial- Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 70.

Tais hipóteses não correspondem efetivamente à desconsideração, pois se trata de questão de haver imputação pessoal dos sócios ou administradores, não sendo necessário cogitar-se de desconsideração. A inclusão de tais hipóteses é completamente desnecessária pois, muito antes do CDC, já existiam dispositivos para coibir tais práticas, como os artigos 10 e 16 do Decreto 3.708/19, 117 e 158 da Lei 6.404/76 e 159 do Código Civil de 1916, que tratavam da responsabilidade pessoal dos sócios ou administradores.

O segundo dispositivo do direito brasileiro a fazer menção à desconsideração foi o artigo 18 da Lei 8.884/94 (Lei Antitruste), que atualmente encontra-se revogado pela Lei 12.529/2011:

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Com relação a este segundo dispositivo, o professor Fabio Ulhoa⁶⁵, observa que:

Em duas oportunidades, poderá verificar se a desconsideração da personalidade jurídica na tutela das estruturas livres de mercado: na configuração de infração da ordem econômica e na aplicação da sanção. Na hipótese de conduta infracional, a autonomia das pessoas jurídicas não pode servir de obstáculo. No tocante à aplicação da sanção, exemplifique - se com a hipótese da proibição de licita.

A terceira referência à teoria da desconsideração, no direito positivo brasileiro, encontra-se no artigo 4º da Lei 9.605/98, que dispõe sobre a responsabilidade por lesão ao meio ambiente. Segundo os termos do dispositivo, "poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Desta feita, não cabe criticar o legislador por confundir a desconsideração com outras figuras do

⁶⁴ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 2ª. ed. São Paulo. ATLAS S.A.2009, p. 237.

⁶⁵ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 72.

direito societário, impropriedade que incorreu ao editar o Código de Defesa do Consumidor e a Lei Antitruste⁶⁶.

Nesse contexto, surge o Novo Código Civil através da Lei 10.406/2002, de 10 de janeiro de 2002, trazendo no seu artigo 50, a teoria da desconsideração:

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.

No entanto, Fabio Ulhôa⁶⁷ defende que “o Código Civil não contempla nenhum dispositivo com específica referência à desconsideração da personalidade jurídica, porém, uma norma destinada a atender às mesmas preocupações que norteavam a elaboração da *disregard doctrine*”.

Por fim, Ulhôa, acrescenta e conclui seu posicionamento sobre a desconsideração no ordenamento jurídico e aplicação prática da seguinte forma:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou CDC), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica⁶⁸.

2.3 Teorias acerca do Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica

⁶⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 73.

⁶⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 74.

⁶⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15^a. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 75.

A doutrina da desconsideração, busca sobrepujar momentaneamente a personalidade jurídica da sociedade, atingindo o patrimônio do sócio, nas situações de fraude, abuso, ou simples desvio de função, satisfazendo o direito de terceiro lesado por ato da sociedade⁶⁹.

Nos ensinamentos de Maria Helena Diniz⁷⁰, a desconsideração da personalidade jurídica visa impedir a fraude contra credor, declarando a ineficácia da personalidade perante determinados atos praticados, porém mantendo-a para os outros fins.

Nesse sentido, Fábio Ulhôa⁷¹ conceitua que há duas formulações para a teoria da desconsideração no direito brasileiro: a maior, pela qual o juiz é autorizado a ignorar a autonomia patrimonial das pessoas jurídicas, como forma de coibir fraudes e abusos praticados através dela, e a menor, em que o simples prejuízo do credor já possibilita afastar a autonomia patrimonial.

A teoria maior, segundo afirma Tomazette⁷², depende da desvirtuação dos fins aos quais foi criada a pessoa jurídica. Essa teoria tem 2 (duas) subdivisões, a primeira é a “Teoria Maior Subjetiva” e a segunda a “Teoria Maior Objetiva”. A “Teoria Maior Subjetiva” afirma que depende de ao menos um dos dois requisitos, a saber: fraude e abuso de direito. A “Teoria Maior Objetiva” afirma que para se desconsiderar a personalidade jurídica é necessário a confusão de patrimônio dos sócios com a empresa.

Contudo, Ulhôa⁷³ reconhece as dificuldades que a formulação subjetiva apresenta no campo das provas, quando ao demandante se impõe o ônus de provar intenções subjetivas do demandado, importando desta forma, na inacessibilidade ao próprio direito, em razão da complexidade de provas dessa natureza. Segundo a formulação objetiva, o pressuposto da desconsideração encontra-se, fundamentalmente na confusão patrimonial. Ao eleger a confusão patrimonial como pressuposto da desconsideração, a formulação subjetiva visa realmente facilitar a

⁶⁹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do direito civil*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 273.

⁷⁰ GAGLIANO, Pablo Stolze. *Novo Curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 237.

⁷¹ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 36.

⁷² TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol. I. 3ª, ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷³ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 64.

tutela dos interesses dos credores ou terceiros lesados pelo uso fraudulento do princípio da autonomia.

Nessa esteira, Fábio Ulhôa entende que:

(...) a formulação subjetiva da teoria da desconsideração deve ser adotada como critério para circunscrever a moldura de situações em que cabe aplicá-la, ou seja, ela é mais ajustada a teoria da desconsideração. A formulação objetiva, por sua vez, deve auxiliar na produção de prova pelo demandante. Quer dizer, deve-se presumir a fraude na manipulação da autonomia patrimonial da pessoa jurídica se demonstrada a confusão entre os patrimônios dela e de um ou mais integrantes, mas não se deve deixar de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade, somente porque o demandado demonstrou ser inexistente qualquer tipo de confusão patrimonial, se caracterizada, por outro modo a fraude⁷⁴.

Nesse contexto, Marlon Tomazette preleciona acerca da formulação objetiva dispondo que:

(...) A confusão patrimonial não é por si só suficiente para coibir todos os casos de desvio da função da pessoa jurídica, pois há casos nos quais não há confusão de patrimônios, mas há o desvio da função da pessoa jurídica, autorizando a superação da autonomia patrimonial. Outrossim, há casos em que a confusão patrimonial provém de uma necessidade decorrente da atividade sem que haja um desvio na utilização da personalidade jurídica⁷⁵.”

Para os adeptos da corrente que admite a subdivisão da teoria da desconsideração em maior e menor, seria esta a teoria menos elaborada, que se refere à desconsideração em toda e qualquer hipótese de execução do patrimônio de sócio por obrigação social, cuja tendência é condicionar o afastamento do princípio da autonomia da pessoa jurídica à simples insatisfação de crédito perante a sociedade. A teoria menor se contenta com a demonstração, pelo credor, da inexistência de bens sociais e da solvência de qualquer sócio, para atribuir a este a obrigação da pessoa jurídica⁷⁶.

Portanto, o único pressuposto para a aplicação da teoria menor é a simples insatisfação do crédito. A caracterização de fraude ou de abuso de direito é irrelevante para a penetração do patrimônio particular dos sócios da pessoa jurídica.

⁷⁴ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011, p. 64.

⁷⁵ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. Vol I. 3ª ed. São Paulo. ATLAS S.A. 2011, p. 241.

⁷⁶ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

De acordo com a teoria menor, se a sociedade não possui patrimônio, mas o sócio é solvente, isso basta para responsabilizá-lo por obrigações daquela⁷⁷.

A teoria menor equivale à simples eliminação do princípio da separação entre pessoa jurídica e seus integrantes. Se a formulação maior pode ser considerada um aprimoramento da pessoa jurídica, a menor deve ser vista como o questionamento de sua pertinência, enquanto instituto jurídico⁷⁸.

Para Alexandre Silva⁷⁹, deve-se entender que tal teoria não é a mais adequada, pois amplia as situações nas quais caberia a desconsideração para além da fraude ou abuso, podendo ser aplicada em casos simples de prejuízo do credor. Desta forma, não pode a teoria menor ser aplicada indiscriminadamente, sob pena de se extinguir o instituto da pessoa jurídica.

Nessa esteira, Marlon Tomazette preceitua que:

(...) não é razoável a aplicação desta teoria, mesmo não sendo a mesma aproveitada em todos os ramos do direito, pois ao praticamente ignorar a idéia de autonomia patrimonial das pessoas jurídicas não está a teoria menor em consonância com a própria origem da desconsideração da personalidade⁸⁰.

Contudo, apesar de alguns doutrinadores não prestigiarem a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, o Tribunal de Justiça do Distrito Federal utilizou deste instituto para efetuar a desconsideração, tendo por base o Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, como também, a Lei de Proteção Ambiental, Lei 6.90/1991, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: JUIZADO ESPECIAL. DIREITO DO CONSUMIDOR. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXECUÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS. APLICAÇÃO DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. ART. 28 DO CDC. REQUISITOS LEGAIS SATISFEITOS. EXTINÇÃO PRECOCE DA FASE DE EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO REFORMADA. DETERMINADA A CONTINUIDADE DA EXECUÇÃO. 1. A controvérsia deve ser dirimida com atenção às normas elencadas na Lei n. 8.078/1990, pois as partes envolvidas adequam-se aos conceitos de

⁷⁷ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 599.

⁷⁸ COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 600.

⁷⁹ SILVA, Alexandre Couto. *A aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 139.

⁸⁰ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. São Paulo: ATLAS, 2008, p. 236.

consumidor e fornecedor nela previstos. Portanto, aplicável ao caso o disposto no artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 2. O Código de Defesa do Consumidor adota a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica, sendo esta teoria mais ampla e benéfica ao consumidor do que a teoria maior (prevista no art. 50 do CC), uma vez que não exige prova de fraude ou de abuso de direito. Para essa teoria também não é necessária a prova da confusão patrimonial entre os bens da pessoa física e jurídica, bastando ao consumidor a demonstração do estado de insolvência do fornecedor, ou a de que a personalidade jurídica representa obstáculo ao ressarcimento dos prejuízos causados. Essa é a teoria adotada pelo artigo 28, § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 3. Sendo reconhecida a natureza consumerista da relação obrigacional e encontrando-se a parte recorrida/ré obrigada ao pagamento de quantia certa, bem como restando evidente os empecilhos impostos à parte mais vulnerável para a satisfação de sua pretensão, já que a empresa ré não possui valores depositados em suas contas bancárias, bem como mudou de endereço sem comunicação ao Juízo, estão presentes os requisitos legalmente preconizados para o levantamento do véu da personalidade jurídica, aplicando-se ao caso a teoria defendida pelo Código de Defesa do Consumidor (teoria menor). Precedentes: Acórdão nº 807920, 20140020159895DVJ, Relator: MARCO ANTONIO DO AMARAL, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 29/07/2014, Publicado no DJE: 01/08/2014. Pág.: 354; Acórdão nº 768107, 20120111193470ACJ, Relator: CARLOS ALBERTO MARTINS FILHO, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Julgamento: 11/03/2014, Publicado no DJE: 17/03/2014. Pág.: 330. 4. Recurso conhecido e provido. Decisão a quo reformada, determinando-se a continuidade da execução, aplicando-se a **desconsideração** da personalidade jurídica. 5. Sem custas e honorários, ante a ausência de recorrente vencido (...)⁸¹

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - MULTA AMBIENTAL - INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA DEMANDA - DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - CERTIDÃO OFICIAL DE JUSTIÇA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. O colendo STJ pacificou o entendimento de que certidão expedida por Oficial de Justiça, comprovando que a sociedade não funciona no endereço indicado, pressupõe o seu encerramento irregular. A Lei 9.605/98, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, consagrou a teoria menor da desconsideração da personalidade jurídica no direito ambiental, prevendo, em seu artigo 4º, a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da empresa quando for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente⁸².

⁸¹ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

⁸² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relatora: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>. Acesso em: 15 de março de 2016.

2.4 Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica no Novo Código de Processo Civil

Um quadro desalentador acompanha a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no cotidiano jurídico. Ante a ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, sua aplicação vem se dando a guisa de princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito⁸³.

Devido a omissão de regramento processual de 1973, o *modus operandi* sobre como desconsiderar a personalidade jurídica se dava de forma diferente por este ou aquele Magistrado. Não raras vezes, se nota na jurisprudência a reputação da desconsideração da personalidade jurídica sem sequer ouvir as pessoas que serão responsabilizadas por tal obrigação. Nesse caso, ocorre o contraditório diferido, pois aqui o juiz primeiro decide determinada a desconsideração da personalidade jurídica, determinado a penhora dos bens dos sócios e apenas posteriormente dá ciência ao sócios, via intimação, de tal decisão. Diante de uma possível constrição patrimonial injusta, o único meio de defesa pelos sócios é o manejo de embargos de terceiros para livrar o bem da penhora.⁸⁴

Desse quadro, verifica-se que, casuisticamente, não há atendimento da cláusula geral do devido processo legal em sua dupla acepção⁸⁵. Desta forma chega-se a conclusão que: (I) há expressa agressão ao princípio do contraditório, preceituado no inciso LV do 5º art. 5º, pois há por parte de grande parte dos Magistrados o tolhimento do poder de participação da parte no processo, pois a impossibilidade da sua manifestação retira-lhe o poder de influenciar a decisum de desconsideração da personalidade jurídica.; (II) o não uso da proporcionalidade e

⁸³ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016.

⁸⁴ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁸⁵ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. pp. 53-55

razoabilidade para proferir tal decisão sem a observância dos princípios constitucionais gera uma decisão substancialmente indevida⁸⁶.

Nesse esteira, o legislador pátrio visando sanar tal quadro de insegurança jurídica, elaborou o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, prevendo um incidente processual para a desconsideração da personalidade jurídica, finalmente regulamentando seu procedimento, conforme preconiza os artigos 133 a 137:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente⁸⁷.

Para melhor compreensão do tema em análise, é necessário se fazer, a distinção entre processo incidente e incidente do processo, pois de acordo com as primeiras discussões a respeito do CPC/2015, o Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica tem sido apontado como uma espécie de incidente do processo a depender do momento em que for requerido.

⁸⁶ DIDIER JR. Fredie. *Curso de direito processual civil*. Vol 1. 15ª Edição. 2013. Editora Juspodivm. p.59.

⁸⁷ BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016.

Para Fredie Didier Júnior⁸⁸ “o processo incidente é um processo novo, instaurado em razão de um processo existente, que dele se desgarrar, mas nele produz efeitos”. É processo que nasce, que se origina de um processo existente, mas que dele se aparta para adquirir vida própria. O processo incidente gera a constituição de uma nova relação jurídica processual, visa provimento jurisdicional que de alguma forma influa sobre esse ou seu objeto. São exemplos de processo incidente previsto no CPC/2015: a) embargos de terceiro (artigos. 674 e segs.); b) a oposição, que a partir da nova lei instrumental, deixou de ser uma das espécies de intervenção de terceiros, como ocorria com o CPC/1973, convertendo-se, a partir de agora em uma das espécies dos procedimentos especiais, com acento nos artigos 682 a 686.

Ainda segundo em Didier Júnior⁸⁹, “o incidente do processo é processo novo, que de modo não necessário surge de um processo já existente, e a ele se incorpora, tornando-o mais complexo.” São exemplos de incidente do processo previsto na Lei 13.105 de 16 de março de 2015: a) alegação de suspeição ou impedimento do juiz; b) incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987) e, c) o conflito de competências (artigos 951 a 959).

Consoante se depreende da leitura da nova codificação, nota-se que tal incidente está bem sintetizado na nova codificação e percebe-se a preocupação do legislador em pacificar questões antes problemáticas que variam desde o momento da propositura do incidente, até quem de fato detém legitimidade ativa para sua proposição. Quanto aos legitimados, prevê o Novo Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, que o incidente será instaurado a pedido da parte. Ademais, o Ministério Público também terá legitimidade caso haja quando agir como parte ou como custos legis⁹⁰.

A nova legislação esclarece ainda que tal incidente será cabível em todas as fases do processo de conhecimento bem como da execução, seja esta judicial ou extrajudicial e terá formato de incidente processual, correndo em autos apartados e

⁸⁸ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 476.

⁸⁹ DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, v. 1, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. pp. 476-477.

⁹⁰ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkaniana*. 2014.12f. Artigo(produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

recebendo novo número de processo. A instauração do mesmo terá o condão de suspender o processo principal. Vale a ressalva que se tal incidente for ventilado em peça procedimental inaugural, não há o que se falar em instauração de incidente, procedendo-se tão somente a citação do sócio ou da pessoa jurídica⁹¹.

Ao prever que, instaurado o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o sócio ou a pessoa jurídica será citada para manifestar-se e requerer as provas no prazo de quinze dias. O artigo 135, do Novo Código de Processo Civil, consagrou a existência do contraditório tradicional, exigindo a intimação e oportunidade de manifestação dos sócios e da sociedade antes de ser proferida a decisão⁹².

Nesse tráfegar Humberto Theodor Jr. preleciona que:

O princípio do contraditório receberá do CPC/2015, uma nova significação, “passando a ser entendido como direito de participação na construção do provimento, sob a forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões⁹³.”

Contudo, Daniel Amorim Assumpção⁹⁴, registra que a previsão legal que exige o contraditório tradicional não afasta peremptoriamente o contraditório diferido na desconconsideração da personalidade jurídica, apenas tornando-o excepcional. Com isso, sendo preenchidos os requisitos típicos da tutela de urgência e do pedido de antecipação dos efeitos da desconconsideração da personalidade jurídica, será admissível a prolação da decisão antes da intimação dos sócios e da sociedade.

No tocante ao sistema recursal, Fredie de Didier Jr⁹⁵. ensina que: “o incidente será resolvido por decisão interlocutória, impugnável por agravo de instrumento nos termos do art. 1015, inc. IV, do CPC/2015”. Contudo, se a decisão for proferida por relator, o agravo será o interno, conforme artigo. 136, § único, do CPC/2015. Por fim,

⁹¹ Borges, Ana Manuela. *o incidente da desconconsideração da personalidade jurídica no novo código de processo civil: um escapismo ante uma realidade kafkiana*. 2014.12f. Artigo (produzido pela autora em decorrência da participação no grupo de pesquisa “Estudos avançados em processo civil” do Curso de Direito da Universidade Salvador (UNIFACS). Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/download/3905/2671>>. Acesso em 26.05.2016

⁹² NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 144.

⁹³ THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

⁹⁴ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. p. 145.

⁹⁵ DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. I, 17.º ed. Salvador, Editora Juspodivm, 2015. p. 521.

caso o juiz decida o incidente por meio de sentença, o recurso cabível será o de apelação, artigo. 1022, CPC/2015.

3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Em se tratando de sociedade de responsabilidade limitada, a regra geral é de irresponsabilização de seus dirigentes pelas obrigações tributárias por ela devidas, as quais deverão ser adimplidas, em princípio, com o patrimônio societário, distinto de seus sócios. Assim, os atos regulares de gestão dos sócios gerentes de uma sociedade limitada não têm o condão de vinculá-los pessoalmente, em razão de materializarem órgão próprio da pessoa jurídica, essa sim considerada responsável perante terceiros pelas ações exercidas por intermédio de seus administradores⁹⁶.

Entretanto, o Código Tributário Nacional em sua Seção III – intitulada “Responsabilidade de terceiros” insere verdadeira exceção ao princípio da autonomia patrimonial e de limitação da responsabilidade dos sócios na sociedade limitada. Trata-se da norma contida no art. 135, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Historicamente, a criação desse artigo vincula-se à época do Regime Militar, como meio de evitar a evasão fiscal, prevendo, para tanto, a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas de direito privado pelas dívidas contraídas em nome da sociedade, desde que, *conditio sine qua non*, tenham incorrido nas hipóteses de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social⁹⁷.

Com efeito, a polêmica quanto à aplicação e interpretação desse dispositivo legal habita na jurisprudência brasileira desde a época em que a competência para o julgamento de questões infraconstitucionais era do STF e, segundo aponta

⁹⁶ CAMPINHO, Sérgio. *O Direito de Empresa à luz do novo Código Civil*. 8ª. ed. rev. e atual. de acordo com a Lei Complementar nº. 123/2006 e com a Lei Ordinária nº. 11.382/2006. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 132.

⁹⁷ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 84.

MORAES⁹⁸ se deve, essencialmente, ao fato de que “esta é a regra que autoriza, de maneira expressa, que não seja observado nenhum dispositivo de limitação da responsabilidade dos administradores, autorizando-se o Fisco a adentrar em seu patrimônio pessoal para que seja adimplida uma obrigação de cunho tributário”.

Outro ponto de dissonância que será abordado no presente capítulo versará sobre a dissolução irregular da pessoa jurídica, quando os seus representantes cessam à atividade empresária sem a necessária comunicação aos órgãos competentes, ocasionando lesão os interesses de terceiros, como também infração a lei. Nesse contexto serão abordados os posicionamentos doutrinários e jurisprudências acerca do fundamentação da dissolução irregular em relação ao artigo 135, inciso, III, artigo 134, Inciso VII e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica. Por derradeiro, será abordado o âmbito de incidência do redirecionamento da execução fiscal sob o seu aspecto temporal.

3.1 Requisitos autorizadores do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional

Preconiza o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que “são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado”.

Desta forma, para ser legítima a responsabilização, devem concorrer, simultaneamente, os seguintes requisitos: (I) o sócio deve ocupar o cargo de direção, gerência ou representação da sociedade comercial; (II) o sócio deve ter, deliberadamente, incorrido na prática de atos classificados como contrários à lei ou ao contrato social; e (III) a sua atuação irregular deve ter originado uma obrigação tributária em desfavor da pessoa jurídica. Contudo, a doutrina e a jurisprudência não têm oferecido uma interpretação uniforme para os elementos que caracterizam a responsabilidade encartada no referido dispositivo, sobretudo no que concerne à atribuição de sentido à expressão “infração à lei”.

⁹⁸ MORAES, Fabrício Machado. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 85.

Sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer nº 55/2009, publicado em 14 de janeiro de 2009, dispôs:

O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocada a afirmação de que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem aqueles atos lá descritos⁹⁹.

Segundo assevera Machado¹⁰⁰, do ponto de vista subjetivo, a simples condição de sócio da pessoa jurídica, não provoca a responsabilidade tributária do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, devendo o suposto responsável preencher, necessariamente, a condição de gerente, diretor ou representante da pessoa jurídica. Sobre o seu aspecto objetivo a problemática reside em determinar quais atos podem ser classificados como abusivos ou ilegais e, por via de consequência, caracterizar a responsabilidade tributária do administrador.

Nessa esteira, Carvalho¹⁰¹ propõe com precisão a definição dos atos que podem ser enquadrados em cada uma das expressões mencionadas no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para o jurista, o administrador que comete atos com excesso de poderes é aquele que, “investido nos poderes de gestão da sociedade, pratica algo que extrapole os limites contidos nos contratos sociais”. De outra banda, “tem -se infração à lei quando se verifica o descumprimento de prescrição relativa ao exercício da Administração”, ao passo que a infração do contrato social ou do estatuto “consiste no desrespeito à disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária”.

⁹⁹ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em: [vhttp://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009](http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009). Acesso em 16.04.2016.

¹⁰⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 168.

¹⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

Nesse trafegar, Luciano Amaro¹⁰², ressalta, ainda, que muitas hipóteses se enquadram em mais de uma das situações previstas no art. 135 do Código Tributário Nacional, de modo que “um ato praticado com excesso de poderes pode violar, a um só tempo, o estatuto e a lei, da mesma forma que um ato ilegal certamente não será praticado no exercício de poderes regulares”. De qualquer sorte, tem-se que a questão mais complexa e carente de estudo consiste, precisamente, no significado conferido à denominada “infração à lei” a que se refere o artigo em exame.

No que concerne a espécie da responsabilidade atribuída ao sócio-gerente aos atos elencados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Sacha Coêlho, define a responsabilidade como pessoal e objetiva:

A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta má-fé (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos II e III (mandatários, prepostos, empregados e os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado). O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo, o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco¹⁰³.

Para Aliomar Baleeiro¹⁰⁴, a responsabilidade definida pelo art. 135 configura hipótese de responsabilidade por substituição, já que as pessoas elencadas pelo citado dispositivo do Código Tributário Nacional passam a ser os responsáveis no lugar do contribuinte. Eis a lição do renomado doutrinador: “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 contribuinte¹⁰⁵.”

Na opinião de Luciano Amaro¹⁰⁶, esse dispositivo legal exclui a figura do contribuinte do pólo passivo da obrigação tributária, ao dispor que o executor do ato

¹⁰² AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 354.

¹⁰³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 628.

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. atualizada Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

¹⁰⁶ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

responda “pessoalmente”. A responsabilidade pessoal deve ter o sentido “de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’”. Não se trata, assim, de responsabilidade subsidiária ou solidária do terceiro. Somente o terceiro responde, de forma pessoal.

De qualquer forma, o Superior Tribunal de Justiça tem pacificado o entendimento que só é possível o redirecionamento da execução fiscal, quando a situação fática ensejar poderes de gerência e administração, como também, os requisitos autorizadores dos enxertados no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tais como: excesso de poderes, infração a lei ou ao estatuto, conforme é observado nos julgados abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS SÓCIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. 1. O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, aplicando esse entendimento, apreciou a questão e, com base no contexto fático dos autos, assentou que foram comprovados os requisitos legais que permitem o redirecionamento do pleito executivo à sócia agravante. 3. A pretensão de simples reexame de provas escapa da função constitucional deste Tribunal, nos termos da Súmula 7 do STJ. Agravo regimental improvido¹⁰⁷.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO MINORITÁRIO SEM PODERES DE GERÊNCIA. REDIRECIONAMENTO. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem indeferiu o redirecionamento da Execução Fiscal contra o sócio cujo nome consta da CDA, ao fundamento de que o sócio era minoritário e não detinha poderes de gerência. 2. Agravo Regimental não provido¹⁰⁸.

Face ao exposto, a doutrina predominante tem apontado que o simples descumprimento de preceito legal não é causa capaz de ensejar, indiscriminadamente, a responsabilidade tributária do administrador. É, nesse contexto, precisamente, que se inseriu a controvérsia acerca de o simples

¹⁰⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

¹⁰⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: http Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

inadimplemento, enquanto infração à lei, ser, ou não, suficiente para atrair a incidência do art. 135 do Código Tributário Nacional.

3.1.1 O Ônus do Redirecionamento da Execução Fiscal

A responsabilização dos sócios - gerentes pela prática dos atos arrolados no art. 135 do Código Tributário Nacional pode dar -se nas seguintes circunstâncias distintas: (I) Execução contra pessoa jurídica, quando não consta o administrador como sujeito passivo na Certidão de Dívida Ativa; (II) Execução apenas contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa; e (III) Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa. Dependendo do momento em que se pretende a responsabilização e da forma como foi constituída a Certidão de Dívida Ativa, a atribuição do ônus probatório é diversa.

No primeiro caso, trata-se da hipótese clássica de alteração do polo passivo da execução fiscal. Nela, a execução inicialmente é proposta contra a pessoa jurídica inserida na Certidão da Dívida Ativa, e, posteriormente, é redirecionada para os sócios ou administradores, sócios ou não, que não estão inscritos como responsáveis na mencionada Certidão¹⁰⁹.

O problema desse tipo de redirecionamento é o ônus da prova, já que cabe à Fazenda Pública comprovar o dolo (art. 135 do CTN) ou a culpa (art. 134 do CTN) para possibilitar o redirecionamento, pois o mero inadimplemento da obrigação da pessoa jurídica não são motivos de validade para a alteração da sujeição passiva na execução¹¹⁰.

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal foi o primeiro a abordar a interpretação conferida ao art. 135 do Código Tributário Nacional, ao consagrar a possibilidade de redirecionamento contra o sócio-gerente, mesmo que

¹⁰⁹ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁰ ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em: <http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

seu nome não estivesse indicado na CDA (Certidão da Dívida Ativa¹¹¹), consoante ilustra o seguinte julgado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE LIMITADA. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. APLICAÇÃO DO ART. 568, V, DO CPC ÀS PESSOAS REFERIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. Situação em que podem ser citadas e terem seus bens penhorados. Pode a penhora recair sobre bens de sócio de sociedade limitada que desaparece sem deixar vestígios de seus próprios bens, ou prova de sua dissolução regular¹¹².

Posteriormente, em 2005, o Superior Tribunal de Justiça veio a materializar a orientação da Corte a respeito da matéria, delineando, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 702.232, a possibilidade de inserção no polo passivo da execução fiscal, o sócio-gerente não constante na CDA, conforme julgado abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO. 1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade. 2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80. 3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio gerente na CDA como corresponsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa. 4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como corresponsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN. 5. Embargos de divergência providos¹¹³.

¹¹¹ MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, p. 91.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

Nesse sentido, assevera artigo 5º da Portaria PGFN nº 180, de 2010, que estabelece a hipótese de ajuizamento execução fiscal sem que esteja inserido na Certidão de Dívida Ativa da União o responsável tributário, devendo, o Procurador da Fazenda Nacional, munido da documentação comprobatória requerer judicialmente a inclusão do administrador ou sócio na referida Certidão.

Art. 5º - Ajuizada a execução fiscal e não constando da Certidão de Dívida Ativa da União o responsável solidário, o Procurador da Fazenda Nacional responsável, munido da documentação comprobatória, deverá proceder à sua inclusão na referida certidão.

Parágrafo único. No caso de indeferimento judicial da inclusão prevista no caput, o Procurador da Fazenda Nacional interporá recurso, desde que comprovada, nos autos judiciais, a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 2º desta Portaria¹¹⁴.

Todavia, Franco, assevera que o redirecionamento da *actio executiva* nos termos que vem sendo apregoado pelos Tribunais e pela grande maioria da doutrina, gera mitigação do direito a defesa do sócio-gerente:

De fato, a responsabilidade tributária deriva de ato ilícito praticado pelo sócio -gerente, nos termos do art. 135 do CTN, ato ilícito que deve ser apurado em processo administrativo no qual a Administração oferecerá obrigatoriamente direito de defesa àquele que acusa de agir em infração de lei, contrato social ou estatuto. Daí se infere que a discussão sobre a atitude do sócio-gerente, se ele agiu ou não dentro da normalidade legal e convencional, não pode ser feita no bojo do processo de execução, que só admite forma mitigada de contraditório¹¹⁵.

No tocante ao redirecionamento da execução fiscal contra a pessoa jurídica, embora o administrador conste na Certidão de Dívida Ativa e Execução contra a pessoa jurídica e o administrador, cujo nome consta na Certidão de Dívida Ativa, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, entendem que presunção relativa milita em favor do Fisco, cabendo ao sócio ônus de provar que não agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista que a Certidão da Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, conformes julgados abaixo:

¹¹⁴ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:< <http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

¹¹⁵ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 249.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA EXECUTADA. SÓCIO-GERENTE. NOME NA CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. TEMA JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. O STJ assentou sua jurisprudência no sentido de que, constando o nome dos sócios na CDA, tal como no caso dos autos, é possível o redirecionamento da execução, cumprindo a eles o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN - que não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Precedente: REsp 1.104.900/ES, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, DJe 1.4.2009, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC. Agravo regimental improvido¹¹⁶.

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REFORMA DA SENTENÇA DE MÉRITO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA OS SÓCIOS. NOME DOS SÓCIOS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 135 DO CTN. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.02.2010. O exame da alegada ofensa ao art. 5º, XXXV, LIV e LV, da Constituição Federal, dependeria de prévia análise da legislação infraconstitucional aplicada à espécie, o que refoge à competência jurisdicional extraordinária, prevista no art. 102 da Constituição Federal. Divergir do entendimento do Tribunal a quo acerca do redirecionamento da execução para o sócios da empresa executada promovida pelo Estado demandaria a análise de normas infraconstitucionais e da moldura fática dos autos. Na hipótese, consta a indicação do nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa - CDA que nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN preencheu os requisitos indispensáveis e essenciais de validade, razão pela qual não há falar em exclusão de responsabilidade dos sócios da empresa executada. Precedentes. Agravo regimental conhecido e não provido¹¹⁷.

Contudo, essa prática tem sido alvo de severas críticas por parte da doutrina, que reconhece como inviável a inclusão do sócio-gerente na CDA, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário Nacional, sem que antes, haja a possibilidade de contraditório prévio em processo administrativo, conforme entendimento de Franco:

Em casos nos quais a Administração imputa a prática de ato ilícito cometido pelo sócio-gerente para dele cobrar os tributos devidos pela sociedade da qual ele faz parte, tal cobrança só pode vir a acontecer se precedida de processo administrativo em que fique demonstrada essa responsabilidade; ou seja: em processo administrativo no qual se exiba o ato ilícito praticado pelo sócio -gerente. Caso contrário, não há como admiti-lo no polo passivo

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em:< <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

da execução fiscal, ainda que figure na CDA. Noutras palavras: é ilegal a inclusão do sócio -gerente na CDA, caso não haja processo administrativo no qual a Administração tenha demonstrado a ilicitude de ato seu que tenha dado ensejo à incidência do art. 135 do CTN¹¹⁸.

Ademais, a necessidade de individuação do devedor e dos eventuais corresponsáveis figura entre os requisitos essenciais do termo de inscrição, não só na Lei nº. 6.830/1980, artigo 2º, § 5, inciso I, como também, no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 202, inciso I, estabelece que o termo de inscrição da dívida ativa deverá indicar obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis.¹¹⁹

3.2 Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica e a edição da Súmula 435 do STJ

A dissolução da sociedade obedece a uma ordem lógica, que prevê, em primeiro lugar, a dissolução-ato, veiculada por sentença judicial ou pela decisão assemblear, ou ainda pelo distrato quando se tratar de comum acordo nas sociedades limitadas. A primeira fase se conclui com o registro do instrumento dissolutório na Junta Comercial. A sociedade então dissolvida entra em liquidação, que representa a fase de solução de pendências obrigacionais, como o pagamento de credores e a cobrança dos devedores. Assim, encerrada a liquidação, começa a fase da partilha do patrimônio líquido remanescente, o qual é dividido entre os sócios¹²⁰.

A dissolução irregular possui essa denominação, porque a sociedade simplesmente fecha as portas, para de atuar, paralisa as atividades sem a devida formalização, e por conseguinte não dá baixa no Registro Empresarial¹²¹.

No começo dos anos 90, o Superior Tribunal Justiça protagonizou o entendimento de que a dissolução irregular seria reconhecida como verdadeira

¹¹⁸ FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010, p. 250.

¹¹⁹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 63.

¹²⁰ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

¹²¹ MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

espécie de causa ensejadora de responsabilização, nos moldes do art. 135, III do Código Tributário Nacional, conforme o julgado do Recurso Especial nº 7.745/SP, abaixo transcrito:

EMENTA: Execução fiscal. ICM. Embargos. Sociedade por quotas. Responsabilidade do sócio-gerente. O sócio-gerente, de acordo com o art. 135 do CTN, é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei, considerando-se como tal a dissolução irregular da sociedade, sem o pagamento dos impostos devidos. Recurso provido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991)¹²²

No julgamento supramencionado, o Ministro Relator Ilmar Galvão, teve como parâmetro o Recurso Extraordinário de nº 96.607-2/RJ, do Supremo Tribunal Federal, julgado na oportunidade pelo Ministro Soares Muñoz, consoante ementa abaixo:

Verificada a infração resultante do desaparecimento do sociedade, sem a prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas fiscais, a espécie se situa no art. 135 (caput) do Código Tributário Nacional, com a conseqüente responsabilidade pessoal do sócio-gerente, “ex vi” do inc. III do mencionado dispositivo¹²³.

Nesse contexto, especificamente, no ano 2010, devido a grande repercussão da matéria e aplicação reiterada desse entendimento pelos julgadores, foi editada a Súmula 435, pelo Superior Tribunal de Justiça que descreve: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”¹²⁴.

O precedente judicial que embasou a aludida Súmula é de 18 de abril 2005, relativo ao julgamento do Recurso Especial nº. 738.502, quando o Ministro Luiz Fux

¹²² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

firmou o entendimento de que a não localização da empresa executada é suficiente para indicar sua dissolução de forma irregular:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. 1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004. 2. In casu, consta dos autos certidão lavrada por Oficial de Justiça (fl. 47 verso), informando que, ao comparecer ao local de funcionamento da empresa executada, o mesmo foi comunicado de que esta encerrara as atividades no local a mais de ano, o que indica a dissolução irregular da sociedade, a autorizar o redirecionamento da execução. 3. Ressalva do ponto de vista no sentido de que a ciência por parte do sócio-gerente do inadimplemento dos tributos e contribuições, mercê do recolhimento de lucros e pro labore, caracteriza, inequivocamente, ato ilícito, porquanto há conhecimento da lesão ao erário público. 4. Recurso especial provido, para determinar o prosseguimento da ação executória com a inclusão do sócio-gerente em seu pólo passivo¹²⁵.

Desta forma, se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na Junta Comercial, sem comunicar onde está operando, será considerado presumidamente a dissolução irregular.

Nesse contexto, delineou-se o entendimento no sentido de que a mera certidão do Oficial de Justiça, dando conta de que a empresa deixou de funcionar no endereço constante de seus cadastros, é suficiente para legitimar o redirecionamento da execução fiscal¹²⁶. Desta forma, o referido documento tornou-se quase prova por excelência para a responsabilização dos sócios-gerentes nos casos em que se alega o irregular encerramento das atividades societárias:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. INSUCESO. EMPRESA QUE NÃO MAIS FUNCIONA NO ENDEREÇO CONSTANTE DOS REGISTROS OFICIAIS. CERTIDÃO LAVRADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA 435/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. I. Consoante a jurisprudência do STJ, "em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça

¹²⁵ BRASIL. Superior Tribunal De Justiça, Recurso Especial nº 738.502/SC. Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 14/11/2005. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁶ ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60

a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (*juris tantum*) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN. Precedentes: EREsp 852.437/RS, Primeira Seção. Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.10.2008; REsp 1343058/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 09.10.2012", constituindo "obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros junto aos órgãos de registros públicos e ao Fisco, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, os referentes à dissolução da sociedade. Precedente: EREsp 716412/PR, Primeira Seção. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 12.9.2007" (STJ, REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/12/2013). II. De aplicar-se, na hipótese vertente, à luz dos balizamentos estabelecidos, os dizeres da Súmula 435/STJ: "Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". III - Agravo Regimental improvido¹²⁷.

Nada obstante, trata-se, na hipótese, de presunção *juris tantum*, isto é, presunção relativa, na qual se admite prova em contrário. Logo, nada impede que o sócio, depois de citado, ingresse com o recurso cabível, comprovando, por exemplo, eventual atividade da empresa ou a sua regular dissolução, provas cuja obtenção não apresenta elevado grau de dificuldade¹²⁸.

Nesse sentido, seguem abaixo, o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial), como também, através da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (Agravo de Instrumento de nº 2019637-15.2014.8.26.0000):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. 1. A não-localização da empresa no endereço fornecido como domicílio fiscal gera presunção *iuris tantum* de dissolução irregular. Possibilidade de responsabilização do sócio-gerente a quem caberá o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Entendimento sufragado pela Primeira Seção desta Corte nos EREsp 716.412/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 22.09.08. 2. Embargos de divergência conhecidos em parte e providos¹²⁹.

¹²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹²⁸ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO O redirecionamento da execução fiscal à pessoa do sócio mostra -se cabível pela simples constatação de encerramento irregular das atividades exercidas pela empresa executada - inteligência do art.135, III, do CTN presunção (iuris tantum) de dissolução irregular, diante da certidão do oficial de justiça no sentido de atestar a alteração do endereço da sede empresarial sem prévia comunicação à JUCESP - aplicação do Enunciado nº 435, da Súmula do Colendo Superior Tribunal de Justiça –decisão reformada. Recurso provido¹³⁰.

Quanto à presunção de dissolução irregular com base unicamente no retorno negativo da carta de citação com aviso de recebimento (A.R.), o Superior Tribunal de Justiça, com também o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, tem firme entendimento no sentido de que esse documento, por si só, não autoriza o redirecionamento, tendo em vista que os funcionários dos correios não gozam de fé pública:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART 535, III, DO CPC - INOCORRÊNCIA - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - CARTA CITATÓRIA - AVISO DE RECEBIMENTO DEVOLVIDO - INDÍCIO INSUFICIENTE PARA EVIDENCIAR DISSOLUÇÃO IRREGULAR.1. Não há violação do art. 535 III, do CPC quando o tribunal de origem implicitamente emite juízo de valor sobre a tese do recurso especial.2. Esta Corte firmou o entendimento de que a mera devolução de aviso de recebimento sem cumprimento não basta à caracterização de dissolução irregular. Precedentes.3. Recurso especial não provido¹³¹.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CARTA CITATÓRIA. AVISO DE RECEBIMENTO NEGATIVO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INDÍCIO INSUFICIENTE. I. O STJ, no julgamento do REsp 1101728/SP, na sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da

<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637-15.2014.8.26.0000. 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

¹³¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. II. A mera devolução da citação por aviso de recebimento pela EBCT não é indício suficiente para caracterizar a dissolução irregular da sociedade, uma vez que os Correios não são órgãos da Justiça e não possuem fé pública. III. Hipótese em que não há nos autos certidão de Oficial de Justiça, atestando que a empresa não mais existe. Essa certidão é indício de dissolução irregular, apto a ensejar o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. IV. Descabe a aplicação da Súmula 435/STJ, que será admitida na hipótese de confirmação, pelo Oficial de Justiça, a não localização da pessoa jurídica, no endereço fiscal. V. Agravo de instrumento a que se nega provimento¹³².

Desta forma, infere-se que a dissolução irregular da pessoa jurídica tem como consequência o redirecionamento da execução fiscal em desfavor dos sócios-gerentes/administradores, contudo, essa presunção não é absoluta, admitindo-se prova em contrário.

3.2.1 Acepções Doutrinárias e Jurisprudenciais acerca da Fundamentação da Dissolução Irregular

O fundamento legal da responsabilidade do sócio-gerente, nos casos de dissolução irregular da pessoa jurídica apresenta-se na doutrina e jurisprudência como uma incerteza conceitual. Existe, contudo, o entendimento predominante, com base no qual a dissolução irregular da empresa é considerada infração à lei, para os fins do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Entretanto, existe uma corrente minoritária que defende como correta a aplicação do inciso VII do art. 134 do Código Tributário Nacional, e, ainda, os que sustentam que a responsabilização do administrador pela dissolução irregular se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica da sociedade executada.

No que tange ao artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência e a doutrina de forma majoritária, inserem a responsabilidade do administrador, justificando que o encerramento indevido da empresa sem o pagamento de tributos, caracteriza infração a lei, nos termos do referido dispositivo. A infração residiria, fundamentalmente, no descumprimento de dever legal atribuído

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

ao sócio- gerente ou administrador, o qual, nos casos de eventual dissolução, é responsável por promover a regular liquidação da pessoa jurídica, realizando o ativo, pagando o passivo e rateando o remanescente entre os sócios.

Nesse sentido, para evitar o redirecionamento da execução fiscal com fundamento na dissolução irregular da pessoa jurídica e conseqüente invasão no patrimônio pessoal do sócio-gerente, o Código Civil Brasileiro elenca nos seu artigo 1.103, quais os deveres impostos pelos liquidantes para a regularidade do procedimento dissolutório:

Art. 1.103. Constituem deveres do liquidante:

- I - averbar e publicar a ata, sentença ou instrumento de dissolução da sociedade;
- II - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;
- III - proceder, nos quinze dias seguintes ao da sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, à elaboração do inventário e do balanço geral do ativo e do passivo;
- IV - ultimar os negócios da sociedade, realizar o ativo, pagar o passivo e partilhar o remanescente entre os sócios ou acionistas;
- V - exigir dos quotistas, quando insuficiente o ativo à solução do passivo, a integralização de suas quotas e, se for o caso, as quantias necessárias, nos limites da responsabilidade de cada um e proporcionalmente à respectiva participação nas perdas, repartindo-se, entre os sócios solventes e na mesma proporção, o devido pelo insolvente;
- VI - convocar assembléia dos quotistas, cada seis meses, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação, prestando conta dos atos praticados durante o semestre, ou sempre que necessário;
- VII - confessar a falência da sociedade e pedir concordata, de acordo com as formalidades prescritas para o tipo de sociedade liquidanda;
- VIII - finda a liquidação, apresentar aos sócios o relatório da liquidação e as suas contas finais;
- IX - averbar a ata da reunião ou da assembléia, ou o instrumento firmado pelos sócios, que considerar encerrada a liquidação¹³³.

Na dissolução desacompanhada de liquidação regular a iniciativa fiscal recebe reforço adicional, pois, além da suposta infração da lei tributária, haverá também desobediência às normas societárias, que impõem a realização desse procedimento para que a sociedade possa ser considerada extinta¹³⁴.

¹³³ BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

¹³⁴ LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p.111

A qualificação da dissolução irregular enquanto infração à lei, portanto, é contemplada por diversos diplomas legais extratributários, conforme demonstra o ensinamento de Coêlho¹³⁵:

Fosse essa lei [tributária] o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).

No âmbito jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça, de forma majoritária entende que a dissolução irregular da pessoa jurídica constitui infração a lei, razão pela qual infere-se legítima a responsabilidade pessoa dos sócio-gerente/administrador com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. CERTIDÃO DO OFICIAL DE JUSTIÇA. INDÍCIO SUFICIENTE. 1. "Em execução fiscal, certificada pelo oficial de justiça a não localização da empresa executada no endereço fornecido ao Fisco como domicílio fiscal para a citação, presume-se (juris tantum) a ocorrência de dissolução irregular a ensejar o redirecionamento da execução aos sócios, na forma do art. 135, do CTN" (REsp 1.374.744/BA, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17.12.2013). 2. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu, com base na certidão do Oficial de Justiça, que a empresa não exerce atividades no local diligenciado (seu domicílio informado à Receita Federal e/ou Junta Comercial), mas entendeu necessária a apresentação de prova concreta da dissolução irregular. 3. Recurso Especial provido¹³⁶.

Entretanto, apesar do entendimento pela maior parte da doutrina e da jurisprudência, acerca da dissolução irregular da pessoa jurídica, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem aplicado forte ressalva à aplicação do artigo 135, do Código Tributário Nacional no caso de dissolução irregular, consoantes julgados abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO

¹³⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 631

¹³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-esp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

CARACTERIZADA. 1. A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas, prevista no art. 135 do CTN, não é objetiva, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas. 2. A dissolução irregular da pessoa jurídica vem sendo admitida, pela jurisprudência, como fundamento da responsabilidade pessoal do sócio-gerente que a administrava quando de sua extinção de fato, mas não tem suporte no art. 135 do CTN, que só cuida da responsabilidade por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não abrangendo, portanto, ações ou omissões posteriores ao nascimento da obrigação tributária. 3. A dissolução irregular da pessoa jurídica pode atrair a responsabilidade de seu administrador com fundamento no art. 10 do Decreto 3.708/1919, segundo o qual "os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei". 4. É dever da pessoa jurídica, em hipótese de extinção, promover sua regular liquidação de acordo com os parâmetros legais, que protegem os interesses dos sócios e dos credores. A ausência dessas formalidades autoriza presumir que ocorreu dissipação dos bens da sociedade, em prejuízo dos credores, justificando o direcionamento da execução contra o administrador omissor. 5. Hipótese em que ausentes elementos concretos para se afirmar ter havido a dissolução irregular da executada, fundamento do pedido de redirecionamento. 6. Agravo não provido¹³⁷.

Outra corrente, embora minoritária, preleciona que dissolução irregular consiste, fundamentalmente, em omissão dos sócios quando da liquidação da sociedade de pessoas, cuja imputação é feita pelo art. 134, VII, do Código Tributário Nacional:

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:
(...)
VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas¹³⁸.

Nesse contexto, Filippo assumindo a posição do artigo 134, inciso VII, do Código Tributário Nacional, assevera que:

Ora, o art. 134, VII, do CTN trata exatamente de dissolução irregular de sociedade, pois, evidentemente, se a dissolução fosse regular, não restariam tributos a pagar. Assim, percebe-se que a dissolução de sociedade somente pode ser enquadrada no art. 134 do CTN. (...) Além disso, para que seja aplicado o art. 135 do CTN, é imperioso que o crédito tributário decorra do ato ilícito, o que nunca será o caso da dissolução

¹³⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹³⁸ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

irregular, ato jurídico que jamais dará ensejo ao nascimento de uma obrigação tributária¹³⁹.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça, embora assuma na grande maioria de seus julgados a posição majoritária (dissolução irregular com fundamento no artigo 135 do CTN), como também, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, já reconheceram, em determinadas situações, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do CTN quanto no art. 135. A adoção de um entendimento quase que híbrido revela a atual imprecisão conceitual do tema na jurisprudência pátria, conforme demonstra os julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ÔNUS DA PROVA. DISTINÇÕES. 1. Na imputação de responsabilidade do sócio pelas dívidas tributárias da sociedade, cumpre distinguir a relação de direito material da relação processual. As hipóteses de responsabilidade do sócio são disciplinadas pelo direito material, sendo firme a jurisprudência do STJ no sentido de que, sob esse aspecto, a dissolução irregular da sociedade acarreta essa responsabilidade, nos termos do art. 134, VII e 135 do CTN (v.g.: EResp 174.532, 1ª Seção, Min. José Delgado, DJ de 18.06.01; EResp 852.437, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 03.11.08; EResp 716.412, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 22.09.08). (...) 5. Recurso especial improvido¹⁴⁰.

EMENTA: Execução Fiscal. Não encontrada a pessoa jurídica no endereço indicado às autoridades administrativas, registrado na Junta Comercial, há presunção da dissolução irregular da empresa, o que justifica a integração dos sócios e administradores no pólo passivo da execução fiscal, com amparo nos artigos 134, VII c/c art. 135, ambos do CTN, independentemente de não constarem seus nomes na certidão da dívida ativa. Agravo improvido¹⁴¹.

A dissolução irregular da sociedade empresária com fundamento no instituto da desconsideração da personalidade jurídica, esbarra em posicionamentos que vez por hora, acabam restringindo sua aplicação. A desconsideração da personalidade jurídica, como visto, encontra-se positivada em diversos diplomas legais (Código

¹³⁹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 345.

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

¹⁴¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, < <http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979> >. Acesso em: 19 de abril de 2016.

Civil, Lei 10.406/2002, Código de Processo Civil, Lei 13.105/2015, Código de Defesa do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90) e tem por fundamento a afetação do patrimônio privado do sócio, que utiliza a sociedade de forma fraudulenta ou abusiva.

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária, existindo uma certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário. Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal¹⁴².

Nesse sentido, contrário a aplicação da teoria no Direito Tributário, assevera Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível¹⁴³”. O autor justifica sua posição tendo por parâmetro o princípio da legalidade tributária em sentido estrito: “no Direito Tributário, a desfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade”¹⁴⁴.

Contrariando esse entendimento, podemos mencionar o posicionamento de Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto¹⁴⁵.

¹⁴² BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 62

¹⁴³ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 108.

¹⁴⁴ JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 115.

¹⁴⁵ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. *A desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin. 2007.p. 207 e 222.

Por outro lado, existem outras correntes doutrinárias, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário, entretanto em sede de grupo de empresas, conforme preleciona Koury:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar -se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário¹⁴⁶.

Gilberto Gomes Bruschi¹⁴⁷ compartilha o entendimento de que o artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário.

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça, bem como o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, não raras vezes, tem concebido o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e a dissolução irregular, como “expressa previsão legal de desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, desta forma tem aplicado, com a nomenclatura alternativa de redirecionamento, conforme ilustra os seguintes julgados:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO CONTRA O QUAL NÃO SE COMPROVOU INDÍCIO DE GESTÃO FRAUDULENTA. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao

¹⁴⁶ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 158.

¹⁴⁷ BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. p. 63.

estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa. 2. A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei. 3. O indício de dissolução irregular da sociedade não é, por si só, apto a ensejar a responsabilidade pessoal dos sócios, pois a aplicação do art. 50 do CC depende da verificação de que a personalidade jurídica esteja sendo utilizada com abuso de direito ou fraude nos negócios e atos jurídicos. Agravo regimental improvido¹⁴⁸.

EMENTA; AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. REDIRECIONAMENTO DA COBRANÇA CONTRA O CORRESPONSÁVEL. EMPRESA NÃO LOCALIZADA NO DOMICÍLIO REGISTRADO. PRESUNÇÃO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. 1. A falta de localização da empresa executada pelo Poder Judiciário e/ou o registro de inatividade dela em Junta Comercial legítima (m) a desconsideração de sua personalidade jurídica e o redirecionamento da cobrança de dívida tributária contra seu sócio gerente, para o qual passa, então, o ônus da prova de ausência de gestão culposa/dolosa em prejuízo da Fazenda Pública. 2. Está presente o elemento probatório suficiente à desconsideração da personalidade jurídica da empresa, pois há uma certidão expedida por Oficial de Justiça a declarar, em maio de 2009, que o prédio onde ela deveria estar funcionando se encontrava fechado há quase seis meses. Agravo de instrumento provido¹⁴⁹.

3.3 Definição Temporal de Sócio-Gerente

A discussão acerca do efetivo alcance da responsabilidade tributária dos sócios gerentes, na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária, tem configurado diversas interpretações na teoria e na jurisprudência pátria. A problemática reside de acordo com a concepção temporal do ilícito cuja imputabilidade se atribui ao sócio-gerente/administrador da sociedade empresária.

O Superior Tribunal de Justiça não oferece uma orientação uníssona a respeito da matéria, sendo possível identificar, em linhas gerais, a adoção de três entendimentos distintos para a aferição do sócio responsável nesses casos: (i) responsabilização deve atingir apenas o sócio-gerente à época dos fatos geradores da obrigação tributária; (ii) o redirecionamento deve recair tão somente sobre o

¹⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

¹⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

sócio- gerente contemporâneo à dissolução irregular da pessoa jurídica; e (iii) a responsabilidade tributária é imputada ao sócio que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular.

Em relação aos sócios-gerentes à época dos fatos geradores, preconizam os artigos 113 à 115, do Código Tributário Nacional:

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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal¹⁵⁰.

Desta feita, decorre a orientação segundo a qual a responsabilização pela dissolução irregular deve atingir apenas o sócio-gerente contemporâneo à ocorrência dos fatos geradores. Destarte, não pode ser reconhecida a responsabilidade de sócio que ingressou no quadro societário depois de ocorrido o fato que desencadeou o nascimento da obrigação que se pretende cobrar¹⁵¹, conforme observa-se nos seguintes julgados:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA O SÓCIO - GERENTE. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. POSSIBILIDADE. FATO GERADOR OCORRIDO À ÉPOCA EM QUE O SÓCIO INTEGRAVA O QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. 1. Discute-se nos autos a possibilidade de redirecionamento de execução fiscal contra sócio-gerente da empresa irregularmente dissolvida. O agravante alega, em síntese, que o fato de ter se retirado da empresa antes de sua dissolução irregular obsta o redirecionamento da execução fiscal contra ele, a despeito de que integrava o quadro societário da sociedade à época do fato gerador. 2. A irrisignação do agravante vai de encontro ao entendimento já pacificado por esta Corte no sentido de que a dissolução irregular da sociedade, fato constatado pelo acórdão recorrido, autoriza o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente da sociedade à época do fato gerador. Dessa forma, independentemente de constar ou não da CDA o nome do sócio alvo do

¹⁵⁰ BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm > Acesso em 26.05.2016.

¹⁵¹ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 340.

redirecionamento da execução, é lícita a inclusão dele no pólo passivo da ação executiva. 3. Agravo regimental não provido¹⁵².

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - FATO GERADOR ANTERIOR AO INGRESSO DO SÓCIO NA EMPRESA - REDIRECIONAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que não se pode atribuir ao sócio a obrigação de pagar tributo devido anteriormente à sua gestão, ainda que ele seja supostamente responsável pela dissolução irregular da empresa. 2. "O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a prova da permanência no momento da dissolução irregular)" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.009.997/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2/4/2009, DJe 4/5/2009). 3. Recurso especial provido, para afastar a responsabilização do administrador por débitos contraídos anteriormente à sua administração à frente da empresa executada¹⁵³.

No tocante a responsabilidade do sócio-gerente à época da dissolução irregular, têm-se o entendimento, segundo assevera Filippo¹⁵⁴, aquele contemporâneo a ocorrência, ou seja, é necessário a permanência do sócio no quadro social no momento do ilícito.

O Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado, proferido pelo Ministro Mauro Campbeel Marques, no Recurso Especial de nº 1525500/SC, 2014/0291235-3, interposto pela Fazenda Nacional, reformou o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, possibilitando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente contemporâneo a dissolução irregular, sendo irrelevante a data da ocorrência do fato gerador, consoante ementa abaixo:

¹⁵² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

¹⁵³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁴ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

EMENTA:RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.500 - SC (2014/0291235-3)
 RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE:
 FAZENDA NACIONAL RECORRIDO: ABRASIVOS FRANGI LTDA
 ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS PROCESSUAL
 CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
 REDIRECIONAMENTO. SÓCIO QUE DETINHA PODERES DE GESTÃO À
 ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. IRRELEVÂNCIA
 DA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DO VENCIMENTO
 DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DECISÃO 1. Hipótese
 em que o Tribunal de origem afastou a responsabilidade dos sócios-
 gerentes da sociedade contribuinte executada por entender que estes,
 embora ocupassem a gerência no momento da dissolução irregular
 presumida, não exerciam a direção da entidade por ocasião da ocorrência
 do fato gerador da obrigação tributária ou do vencimento do respectivo
 tributo. (...) 4. Consideram-se irrelevantes para a definição da
 responsabilidade por dissolução irregular (ou sua presunção) a data da
 ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o momento
 em que vencido o prazo para pagamento do respectivo débito. 5. No caso
 concreto dos autos, o Tribunal de origem, à luz do contexto fático-
 probatório, concluiu que as pessoas contra quem se formulou o pedido de
 redirecionamento gerenciavam a sociedade no momento da constatação do
 ato presumidor da dissolução irregular. 6. Recurso Especial da Fazenda
 Nacional provido¹⁵⁵.

Desta forma, segundo preleciona Filippo¹⁵⁶, não pode haver responsabilidade ao administrador/sócio-gerente que se desliga da sociedade antes que o ilícito (dissolução irregular) seja consumado. Sob o desligamento do sócio gerente por atos posteriores a sua gestão ensina-nos Paulsen:

Sendo a responsabilidade, assim, do diretor, gerente ou representante, e não do simples sócio sem poderes de gestão, também não é possível responsabilizar pessoalmente o diretor ou o gerente por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão. Assim, sócios que não tenham tido qualquer ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes¹⁵⁷.

Nesse contexto, posiciona-se a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, acerca da impossibilidade de responsabilização do sócio-administrador que retirou-se da empresa antes da dissolução irregular.

¹⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003> >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁵⁶ FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, p. 341.

¹⁵⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário*: completo. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 153.

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO PARA SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPOSSIBILIDADE. RETIRADA DA EMPRESA ANTERIOR À ÉPOCA DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. 1. É assente na jurisprudência deste Tribunal que é possível o redirecionamento da execução fiscal apenas contra o sócio-gerente que integrava a sociedade executada à época do fato gerador e que tenha permanecido nessa condição ao tempo da dissolução irregular da empresa. 2. Na hipótese, os agravantes detinham poderes de direção na época dos fatos geradores da dívida cobrada, mas já haviam se retirado da empresa na época da provável dissolução irregular, de modo que não é possível o redirecionamento. 3. Agravo de instrumento provido¹⁵⁸.

No que concerne a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador que exercia a gerência da empresa tanto no momento de ocorrência dos fatos geradores quanto da dissolução irregular, pressupõe, de acordo com essa corrente, a continuidade entre o não recolhimento do tributo e a posterior dissolução irregular, considerando-se decorrentes de atos praticados pelo mesmo sócio-gerente/administrador.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, como também, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sustentam em seus julgados que a responsabilidade do sócio-gerente/administrador pode derivar simultaneamente, do não recolhimento do tributo e da dissolução irregular:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUPOSTA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO PELA SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DO NOME NA CDA. NECESSIDADE DE O EXEQUENTE COMPROVAR OS REQUISITOS DO ART. 135, III, DO CTN. 1. (...) 4. O pedido de redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da sociedade executada, pressupõe a permanência de determinado sócio na administração da empresa no momento da ocorrência dessa dissolução, que é, afinal, o fato que desencadeia a responsabilidade pessoal do administrador. Ainda, embora seja necessário demonstrar quem ocupava o posto de gerente no momento da dissolução, é necessário, antes, que aquele responsável pela dissolução tenha sido também, simultaneamente, o detentor da gerência na oportunidade do vencimento do tributo. É que só se dirá responsável o sócio que, tendo poderes para tanto, não pagou o tributo (daí exigir-se seja demonstrada a detenção de gerência no momento do vencimento do débito) e que, ademais, conscientemente, optou pela irregular dissolução da sociedade (por isso, também exigível a

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

prova da permanência no momento da dissolução irregular).5. Agravo Regimental desprovido¹⁵⁹.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO EM FACE DE SÓCIOS. POSSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE À ÉPOCA DO FATO GERADOR E DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RECURSO PROVIDO. - Conforme dispõe o art. 135, caput, do CTN, são requisitos para o redirecionamento da execução fiscal, a prática de atos com excesso de poderes ou a infração da lei, estatuto ou contrato social, revestindo a medida de caráter excepcional. - No mesmo sentido, conforme a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais, diz-se que a dissolução irregular da sociedade caracteriza infração a lei para os fins do estatuído no dispositivo em comento, salvo prova em contrário produzida pelo executado. - É dizer, há, na espécie, inversão do ônus da prova, o que somente será afastada após a integração da lide do sócio com poderes de gestão. - É também do entendimento jurisprudencial pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça que com a alteração do endereço da empresa executada, quando atestada por certidão do Oficial de Justiça, sem a regular comunicação aos órgãos competentes há de se presumir a dissolução irregular. - Assim, mister se faz examinar caso a caso a ocorrência de poderes de gestão do sócio a quem se pretende redirecionar a execução sob pena de lhe impingir responsabilidade objetiva não autorizada por lei, pelo simples fato de integrar o quadro societário. - Nesse sentido, é de se esposar a tese no sentido de que para os fins colimados deve-se perquirir se o sócio possuía poderes de gestão, tanto no momento do surgimento do fato gerador, quanto na data da dissolução irregular. - Isso porque, se o fato que marca a responsabilidade por presunção é a dissolução irregular não se afigura correto imputá-la a quem não deu causa. - Por fim, faz-se referência, por oportuno, a impossibilidade do redirecionamento da execução pelo simples inadimplemento (Enunciado Sumular n.º 430, do E. STJ. - Na hipótese dos autos, foi expedido mandado de citação, penhora, e avaliação, entretanto, conforme se verifica da certidão de fls. 38, não foi possível dar cumprimento a tal determinação, pois o Oficial de Justiça não localizou a executada ou os bens da mesma para prosseguir a penhora. - Desta feita, restou configurada a dissolução irregular da empresa, nos termos adrede mencionados. - Noutro passo, a ficha cadastral registrada junto à JUCESP (fls. 42/42v) demonstra que o sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI exercia cargo de gerência quando do advento do fato gerador (fls. 06/24) e permaneceu como administrador até o momento da dissolução irregular, haja vista a ausência de arquivamento em sentido contrário. - Portanto, é possível o redirecionamento da execução em face do sócio JOSÉ BENEDITO BELENTANI, tendo em vista que para o deferimento de tal medida se faz necessário que os sócios, a quem se pretende atribuir responsabilidade tributária, tenham sido administradores tanto à época do advento do fato gerador como quando da constatação da dissolução irregular da empresa. - Recurso provido¹⁶⁰.

Face ao exposto, infere-se que a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente/administrador em relação ao seu aspecto temporal, notadamente em

¹⁵⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP.Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

relação ao fato gerador e a dissolução irregular, constitui um tema bastante polêmico, gerando decisões com orientações divergentes. Com isso, o Ministro Herman Benjamin, Presidente da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), afetou como recurso repetitivo o Resp. 1564340, para definir contra qual sócio-gerente pode ser redirecionada a execução fiscal em caso de dissolução irregular da empresa. Desta forma a Corte decidirá se é contra o responsável à época do fato gerador do tributo ou à época do encerramento ilícito das atividades empresariais que recairá o redirecionamento da execução fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As sociedades empresarias constituem, sem dúvida, um mecanismo apto e eficiente a impulsionar o desenvolvimento de uma economia, notadamente em sociedades que atuam sob o prisma do sistema capitalista. Sob esse aspecto, foi criada a sociedade de responsabilidade limitada, com a finalidade de estimular o desenvolvimento da atividade econômica, como também proporcionar uma maior proteção aos empresários que investem seu capital no âmbito da atividade empresarial. O instituto da personalidade jurídica, consoante analisado na presente pesquisa, beneficia as relações empresariais tendo em vista que amortiza significativamente os riscos inerentes a atividade empresarial.

Como visto, a autonomia patrimonial da pessoa jurídica é desconsiderada em situações de fraude e abuso na gestão empresarial e em hipóteses que, excepcionalmente, admite-se a constrição patrimonial dos administradores. Ressalta-se, ainda, que o objetivo da desconsideração não é a anulação do instituto da personalidade jurídica, nem mesmo o seu enfraquecimento. Pelo contrário, esta teoria visa garantir a sua existência e preservação da pessoa jurídica, não permitindo seja desvirtuada de seu escopo inicial. Desta forma, deve-se tomar cuidado para não se perder de vista a excepcionalidade que envolve a sua aplicação, visto que somente poderá se utilizar o instituto quando devidamente comprovadas as circunstâncias autorizadas previstas em lei.

Ante ausência de regulamentação da matéria no Código de Processo Civil de 1973, a sua aplicação pautava-se nos princípios processuais basilares ao estado Democrático de Direito consubstanciado através do direito material (Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/90, Código Civil, Lei 10.406/2002, Lei de Proteção ao Meio Ambiente, Lei 9.065/98 e a revogada Lei da Antitustre 8.884/94).

Nesse contexto, a doutrina não era uníssona sobre o momento e o modus operandi, levando desta forma a aplicabilidade em duas correntes doutrinárias. A primeira defendia a idéia de que há necessidade de processo autônomo, uma ação de conhecimento paralela a execução para que nela se possa formar um novo título executivo judicial que permita invadir a esfera patrimonial do sócio. A segunda preconizava que a desconsideração deveria ocorrer, de forma incidental, na própria

execução, a mercê de simples comprovação da existência de fraude, ou má utilização da pessoa jurídica.

Com a finalidade de sanar tal quadro de insegurança jurídica, o legislador elaborou o novo Código de Processo Civil, trazendo um rito processual que prevê a instauração de um incidente processual para que se desconsidere a personalidade jurídica. Tal incidente observará o devido processo legal, tendo em vista que o incidente traz para a desconsideração da personalidade jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

A análise de todas essas considerações permite concluir que os aspectos mais importantes trazidos pelo incidente de desconsideração da personalidade jurídica é a sua aptidão de garantir o devido processo legal e o contraditório, devidamente preconizados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Tal posituação é de suma importância para a garantia da segurança jurídica, visto que os magistrados não poderão ao seu bel prazer desconsiderar a personalidade jurídica de modo divergente do diploma processual positivado.

Em matéria tributária, foi analisado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, denominado responsabilidade de terceiros, o qual, como visto, traduz o argumento legal mais utilizado para amparar a pretensão do Estado no redirecionamento do feito executivo. Nessa hipótese, são condições para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio que este tenha incorrido na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos e que, além disso, exerça o cargo de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica de direito privado.

Contudo, conforme analisado no curso deste trabalho, a doutrina diverge sobre a possibilidade de inclusão no polo passivo da execução fiscal, o administrador que não está inserido na Certidão da Dívida Ativa (CDA). Defende-se, em síntese, a necessidade de observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais somente seriam integralmente verificados com a participação do sócio no processo administrativo competente.

No que concerne a dissolução irregular da sociedade empresária, o Superior Tribunal de Justiça, editou a Súmula nº 435 do STJ, consolidando o entendimento que, se a empresa mudar seu endereço, sem a devida comunicação aos órgãos competentes, faz surgir em seu desfavor presunção *juris tantum* de dissolução irregular da pessoa jurídica.

Frise-se por oportuno, conforme verificado no presente trabalho, a dissolução irregular é o principal fato autorizador do redirecionamento da execução, na medida em que caracteriza ilícito previsto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, praticado pelo administrador da pessoa jurídica dissolvida. É esse, portanto, o dispositivo legal normalmente adotado pelo Fisco para requerer a medida executiva. Entretanto a doutrina e a jurisprudência têm apresentado outros fundamentos para o redirecionamento ação de execução fiscal, tais como o art. 134, VII, do Código Tributário Nacional e a teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, conforme foi analisado, a doutrina não é unânime a respeito da aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito tributário. A aplicação desse instituto gera discussões em razão de prevalecer no sistema do Direito Tributário, o princípio da legalidade em sentido estrito e da tipicidade, motivo pelo qual somente seria possível desconsiderar a personalidade jurídica se existisse norma expressa. Desta forma, embora a doutrina e a jurisprudência acatem a desconsideração da personalidade jurídica em diversos ramos do direito, há restrições de sua aplicação no direito tributário, em função dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, e por atribuir responsabilidade, pessoalmente, ao agente que praticou atos com excessos de poderes, infração a lei ou do estatuto.

Todavia, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça, e os Tribunais Regionais Federais, já se manifestaram, no sentido do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional ser uma derivação o instituto da desconsideração no âmbito do direito tributário, como também, que a dissolução irregular enseja a responsabilidade do sócio com base tanto no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional.

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica é, portanto, na seara tributária, um importante progresso que imprimirá maior segurança e certeza às relações entre administração fazendária e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O maior avanço trazido pela criação do incidente de desconsideração da personalidade jurídica foi a possibilidade de realização plena do direito ao contraditório, permitindo ao responsável que demonstre a sua ausência de responsabilidade ou, se comprovada a sua atuação dolosa, substitua de imediato aquele que integra polo passivo da relação processual, assumindo a condição de executado.

Por fim, analisou-se o aspecto temporal do sócio-gerente, demonstrando, consoante explorado, a ausência de uniformidade nos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da dissolução irregular da sociedade empresária em relação ao administrador que pratica o fato gerador ou participa da dissolução irregular da sociedade empresária.

Diante desse quadro, verifica-se a necessidade de uma orientação uniforme dos operadores do direito, como também do Judiciário Brasileiro, visando garantir uma aplicação correta e eficaz da desconsideração da personalidade jurídica, evitando desta forma, abusos do direito à personificação e outros atos igualmente reprováveis. Portanto, é preciso que o julgador tenha bastante claro os requisitos que devem estar presentes, para que possa garantir uma decisão em consonância com o direito processual positivado.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Nelson. *Sociedades Limitadas*. 9ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2005. p. 23.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios e Administradores da Pessoa Jurídica e os Limites para o Redirecionamento da Ação de Execução Fiscal. 2011. 158f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2011. Disponível em:<http://www.unicap.br/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=869>. Acesso em 26.05.2016.

ALVES, Francisco Glauber Pessoa. *O redirecionamento da execução fiscal contra os sócios da pessoa jurídica*. Revista de Processo, São Paulo, vol. 35, nº. 188, out. 2010, p. 60.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. pp. 310-311.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 354.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 318-333.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11.ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 755.

BRASIL. *Lei Federal 5.172*, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 10.406*, Código Civil Brasileiro, de 10 de janeiro de 2002, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. *Lei Federal 13.105/2015*, Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, Poder Executivo, Brasília/DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm> Acesso em 26.05.2016

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Parecer nº 55/2009*, publicado em 14 de janeiro de 2009. Disponível em:<<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/552009>> Acesso em 16.04.2016.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. *Portaria nº 180/2010*, publicado em 25 de fevereiro de 2010. Disponível em:<<http://www.pgfn.gov.br/noticias/Portaria%20PGFN%20180-2010.pdf>>: Acesso em 26.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837053/RN. Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, data do Julgamento 28/10/2014, DJ 11/11/2014. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22522130/agravo-de-instrumento-ai-837053-rn-stf>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no Agravo nº 1173644/SP. Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/12/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17994971/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1173644-sp-2009-0061301-7/inteiro-teor-17994972>>. Acesso em 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial: Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 13/05/2015. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155083362/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1446154-se-2014-0072983-5>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1428450/PB. Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 16/09/2014. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25267298/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1428450-pb-2014-0002024-3-stj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1473929 SP 2014/0186872-5, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, data do julgamento 21/10/2014, Dj 29/10/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal De Justiça. Agravo regimental no Recurso Especial nº 1034238/SP. Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe 04/05/2009. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/101759195/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1034238>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1530393/RS. Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, Data Julgamento 23/06/2015, DJ 01/07/2015. Disponível em:

<<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/205220130/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1530393-rs-2015-0107604-6> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 702.232/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 26/09/2005. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195698/embargos-de-divergencia-no-recurso-especial-eresp-702232-rs-2005-0088818-0/inteiro-teor-12941414>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos no Recurso Especial nº 852.437/RS. Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 03/11/2008. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178392903/recurso-especial-resp-1452406-rs-2014-0104733-0> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1484407 SP 2014/0241720-2, Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, data do julgamento 23/10/2014, Dj 27/11/2014, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153998892/recurso-especial-resp-1484407-sp-2014-0241720-2>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 7.745/SP. Rel. Ministro ILMAR GALVÃO, SEGUNDA TURMA, DJ 29/04/1991. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22204940/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-7745-sp-2011-0058174-0-stj/relatorio-e-voto-22204942>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1096444/SP. Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 30/03/2009. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4027250/recurso-especial-resp-1096444-sp-2008-0217671-7/inteiro-teor-12215940>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1364557 SE 2013/0019660-2, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 25/06/2013, Dj 05/08/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23914341/recurso-especial-resp-1364557-se-2013-0019660-2-stj/inteiro-teor-23914342> >. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1308581 PR 2012/0024313-5, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, data do julgamento 26/11/2013, Dj 03/12/2013, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24795589/recurso-especial-resp-1308581-pr-2012-0024313-5-stj/relatorio-e-voto-24795591>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1473929 SC 2014/0291235-3, Relator: Ministro Mauro Campbeel Marques, Segunda Turma, data do julgamento 26/06/2015, Dj 01/07/2015, Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/153368991/agravo-regimental-no-recurso>

especial-agrg-no-resp-1473929-sp-2014-0186872-5/relatorio-e-voto-153369003 >. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 435. Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&b=SUMU&p=true&l=10&i=138> Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 96.607-2/RJ. Rel. Ministro SOARES MUÑOZ, PRIMEIRA TURMA, DJU 21/05/1982. Disponível em: <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/981549/DLFE-50233.pdf/REVISTA37164.pdf>>. Acesso em: 18 de abril de 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 97.610/RJ. Rel. Ministro DÉCIO MIRANDA, SEGUNDA TURMA, DJ 12/11/1982. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/732497/recurso-extraordinario-re-97610-rj>>. Acesso em: 17 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª. Região. Agravo de Instrumento nº 25919 SP 0025919-15.2013.4.03.0000, Relatora: Desembargador Federal Alda Basto, Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/02/2014, <http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=carta+com+aviso+de+recebimento+negativo>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI: 00194524920154030000 SP 0019452-49.2015.4.03.0000, Relator: Desembargadora Federal Mônica Nobre, Quarta Turma, Data de Julgamento: 03/02/2016, DJ 19/02/2016, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª. Região. Agravo de Instrumento nº 2009.04.00.024682-0, Primeira Turma, Relator Jorge Antonio Maurique, DJ. 06/10/2009. Disponível em: <<http://www.trf4.jus.br>>. Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 75928 PB 2007.05.00.013438-4, Relator: Desembargador Federal Vladimir Carvalho, Terceira Turma Data de Julgamento: 27/03/2008, DJ 28/04/2008, <<http://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/609022/agravo-de-instrumento-agtr-75928-pb-20070500013438-4/inteiro-teor-14903979>> . Acesso em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª. Região. Agravo de Instrumento nº 441945520134050000, Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena, Primeira Turma, Data de Julgamento: 27/03/2014, DJ 03/04/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 21 de abril de 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Agravo de Instrumento 1615582020144050000, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, Terceira Turma, Data de Julgamento: 26/06/2014, DJ 02/07/2014, <<http://www.trf5.jus.br>>. Acesso em: 26 de maio de 2016.

BRUSCHI, Gilberto Gomes. *Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais*. 2ª Edição. Saraiva. 2009. pp. 62-63.

CAMPINHO, Sergio. *O Direito de Empresa à Luz do Novo Código Civil*. 8ª. ed., vol. II. Rio de Janeiro: Renovar. 2007. p.132.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 636.

CLÁPIS, Flávia Maria de Moraes Geraigire. *Desconsideração da Personalidade Jurídica*. 2006. 205f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em:<<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp011763.pdf>>. Acesso em 15.03.2015.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de Direito Comercial - De acordo com a lei de falências*. 9ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006. pp. 24-25.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 6ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2006, pp. 599-600.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 11ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 36.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v.2. p. 470.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 14ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2010. pp. 376-382.

_____. *Curso de Direito Comercial - Direito de Empresa*. 15ª. ed., vol. II. São Paulo: Saraiva. 2011. pp. 23-75.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. 2010. pp. 596-631.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. vol 1. 15ª. ed. Editora Juspodivm. 2013. pp. 53-59.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. vol. I. 18ª ed. Saraiva. São Paulo. 2002. pp. 56-57.

_____. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral do Direito Civil*. 21.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004. pp. 273.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Reclamação 07005462320158070000. Relator: Desembargador Robson Barbosa de Azevedo, 25/11/2015. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/310803198/reclamacao-rcl-005462320158070000>. Acesso em: 15 de março de 2016.

FILIPPO, Luciano Gomes. *Da responsabilidade do sócio na jurisprudência do STJ: erros e acertos – Considerações de direito comparado*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 19, nº. 100, set./out. 2011, pp. 340-345.

FRANCO, Tiago Bana. *Aspectos processuais da ilegitimidade passiva e da responsabilidade dos sócios-gerentes de sociedades limitadas nas execuções fiscais*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 90, nº. 90, jan./fev. 2010. pp. 249- 250.

GAGLIANO, Pablo Stolze; *Novo curso de Direito Civil*. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 237.

GONÇALVES, Alfredo. *Direito de Empresa*. 4ª ed., rev., ampl. atual., São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. pp.139-154.

JUSTEN FILHO, Marçal, *Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1987. pp. 108-115.

KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 158.

LYNCH, Maria Antonieta; SANTOS, Saulo de Tarso Muniz dos. *Responsabilidade tributária dos sócios e o lançamento*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 15, nº. 72, jan./fev. 2007, p. 111.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª. ed. São Paulo; Malheiros, 2010. p. 168.

MAMEDE, Gladston. *Direito Empresaria Brasileiro-Direito Societário*. Sociedade Simples e Empresária. 2ª ed. vol. II São Paulo: Atlas. 2007. p. 65.

MARIANI, Irineu. Responsabilidade civil dos sócios e dos administradores de sociedades empresárias (à luz do novo Código Civil). Revista dos Tribunais, São Paulo, vol. 94, nº. 834, abr. 2005, p. 65.

MORAES, Fabrício Machado de. *Responsabilidade patrimonial pessoal de sócios e administradores na sociedade limitada: análise com maior referência à responsabilidade tributária*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, vol. 17, nº. 86, mai./jun. 2009, pp. 84-91.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil*. 2ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. Método. 2015. pp. 144-145.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: completo*. 4ª. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 153.

REQUIÃO, Rubens. *Curso de direito Comercial* 27ª.ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007. pp. 489-491.

_____. *Curso de Direito Comercial*. 27^a. ed., vol. I. São Paulo: Saraiva. 2008, p. 392.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento 70063254916. Relator: Desembargadora Marilene Bonzanini, 21/01/2015. Disponível em: <http://rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/162919039/agravo-de-instrumento-ai-70063254916-rs>>. Acesso em: 15 de março de 2016.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2019637- 15.2014.8.26.0000. 4^a Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. Relator Paulo Barcellos Gatti, Disponível em: < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/268495392/agravo-de-instrumento-ai-21544305120158260000-sp-2154430-5120158260000/inteiro-teor-268495410>>. Acesso em: 18 de abril de 2016.

SILVA, Alexandre Couto. *A Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro*. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. pp. 72-132.

THEODORO JR., Humberto Theodoro. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*, 1.º ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2015. p. 83.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário* São Paulo: ATLAS, 2008. p. 236.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 2^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2009. p. 237.

_____. *Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário*. vol I. 3^a. ed. São Paulo. ATLAS, 2011. p. 241.