

**CENTRO UNIVERSITÁRIO CURITIBA
FACULDADE DE DIREITO DE CURITIBA**

EDISON LUIZ BUENO JUNIOR

**A TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO
PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL**

**CURITIBA
2018**

EDISON LUIZ BUENO JUNIOR

**A TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO
PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL**

**Monografia apresentada como requisito parcial à
aprovação na disciplina de Monografia, primeiro
semestre de 2018 da Faculdade de Direito de
Curitiba.**

**Orientador: Prof. Elizeu Luciano de Almeida
Furquim.**

**CURITIBA
2018**

EDISON LUIZ BUENO JUNIOR

**A TEORIA DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO
PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL**

Monografia apresentada como requisito parcial para aprovação na disciplina de
Monografia, primeiro semestre de 2018.

De acordo:

Prof. Elizeu Luciano de Almeida Furquim.
Orientador

**CURITIBA
2018**

RESUMO

Pretende-se no presente trabalho de monografia pesquisar a atuação do Estado frente ao contribuinte, ou melhor, os limites da atuação da administração do Estado frente ao contribuinte no processo de execução fiscal. Também, os limites das relações jurídicas dos particulares frente ao Estado. Uma relação de duas vias, contribuinte-Estado, assim sendo, se buscará um paralelo entre os princípios norteadores de ambas as partes desta relação jurídica, com fito a observar a legalidade de tais relações, sob a ótica principiológica da administração pública e também dos particulares, estes, regidos pelo princípio da legalidade, autonomia da vontade, liberdade, segurança jurídica, função social da empresa; enfim, analisar o direito como um sistema e concluir os limites e atribuições de cada qual. Perceber se é lícita a desconsideração da personalidade jurídica para efeitos de execução fiscal, analisando a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica sob tal perspectiva. A desconsideração da personalidade jurídica quando invocada pelo fisco é ainda um mecanismo pelo qual surgem muitas incertezas levando em consideração o princípio da legalidade e tratando-se de processo de execução fiscal. O presente estudo visa abordar os institutos citados, verificando se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica é compatível com o processo de execução fiscal, se as hipóteses que supostamente legitimariam a aplicação de tal teoria encontram respaldo no processo executivo fiscal. Ou seja, quando há uma conduta do contribuinte que extrapole sua finalidade, por sua vez, os bens pessoais do(s) sócio(s) estaria(m) destinados a saldar a dívida tributária contraída pela pessoa jurídica representada por ele(s)?

Palavras-chave: Desconsideração da personalidade jurídica, execução fiscal, abuso da personalidade jurídica, desvio de finalidade, confusão patrimonial.

SUMÁRIO

RESUMO.....	3
1 INTRODUÇÃO	5
2 (IN) SEGURANÇA JURÍDICA E AS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS.....	7
3 DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A AUTONOMIA PATRIMONIAL	11
4 DA RESPONSABILIDADE DO (S) SÓCIO (S) NA EXECUÇÃO FISCAL.....	17
4.1 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITOS PASSIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	17
4.1.1 Classificação da responsabilidade tributária.....	19
4.2 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS	23
5 DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA	28
5.1 HISTÓRICO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA	28
5.2 TEORIA MAIOR E TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA	29
5.3 A DESCONSIDERAÇÃO INVERSA DA PERSONALIDADE JURÍDICA	31
5.4 DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA: PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS	33
6 DO ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA CARACTERIZADO PELO DESVIO DE FINALIDADE OU CONFUSÃO PATRIMONIAL	39
6.1 DO ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA CARACTERIZADO PELO DESVIO DE FINALIDADE.....	39
6.2 DA CONFUSÃO PATRIMONIAL.....	41
7 DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA EXECUÇÃO FISCAL	43
8 CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	47

1 INTRODUÇÃO

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica quando invocada no processo de execução fiscal é um assunto que causa muita polêmica entre os juristas quanto a legalidade da sua compatibilidade com a execução fiscal, ou melhor, no processo de execução fiscal. Existem inúmeros argumentos favoráveis ao fisco e também ao contribuinte, entretanto, o que é certo, é que o poder judiciário, quando provocado, deve oferecer a solução mais equânime de um conflito, lastreado pelo ordenamento jurídico. Observa-se que o poder judiciário diante do interesse das fazendas públicas em garantir a arrecadação tributária vem se posicionando, em alguns julgados, a favor das teses do fisco quanto a aplicação de tal teoria¹, deste modo, o patrimônio pessoal do sócio, administrador fica destinado a saldar o débito tributário do principal responsável, o sujeito passivo. Entretanto, é uma medida muito peculiar, necessitando muita cautela para sua aplicação devido seu caráter excepcional que possibilitará afetação do patrimônio pessoal do sócio ou administrador da sociedade. As duas únicas hipóteses que autorizam a relativização da autonomia patrimonial, fazendo com que seja retirado o véu da personalidade jurídica através da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, estão no artigo 50 do Código Civil brasileiro, que é através da confusão patrimonial ou do abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade. Também há previsão específica da responsabilização pessoal dos diretores, gerentes e representantes das pessoas jurídicas privadas, nos artigos 134 e 135 do código tributário nacional, mas aí não tem nenhuma relação com a teoria da personalidade jurídica, como pretende-se confirmar através do presente estudo.

De início, analisando o Direito sob a perspectiva de um Sistema Jurídico Constitucional, firmado sob tais garantias constitucionais e ainda pelos princípios fundamentais da segurança jurídica e da legalidade, garantias perseguidas por um

¹Brasília. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Oitava Turma. Agravo de Instrumento em execução fiscal nº 0025594-26.2015.4.01.0000. Agravante: Digitech Tecnologia e Serviços Ltda Epp. Agravado: União – Fazenda Nacional. Relator: Des. Federal Novelty Vilanova. 2017. Disponível em <<http://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp?p1=255942620154010000&pA=&pN=255942620154010000>>. Acesso em: 13/09/17. É possível a desconsideração da personalidade jurídica nos termos do art. 50 do Código Civil para fins de responsabilidade tributária, quando verificado o desvio de finalidade e confusão patrimonial entre as empresas integrantes do grupo econômico, evidenciando o propósito de frustrar o pagamento de tributos.

Estado de Direito quais regem os poderes do Estado; no presente estudo, com enfoque no Código Tributário Nacional, Código Civil, Código de Processo Civil e na Lei 6830 de 22 de setembro de 1980 - Lei de que rege as execuções fiscais, se buscará examinar a teoria da desconsideração da personalidade jurídica no processo de execução fiscal.

2 (IN) SEGURANÇA JURÍDICA E AS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS

Na persecução dos direitos e garantias estabelecidas por nossa carta cidadã, a Constituição Republicana Federativa brasileira, se firma o princípio da segurança jurídica, haja vista que somente através deste será garantido à sociedade o exercício efetivo e substancial dos direitos sociais e individuais assegurados por um Estado de Direito.² Estado de Direito,³ dentre todas as concepções político-jurídica e jurídica-filosófica, nos remete a uma ideia de uma sociedade organizada e estruturada através de normas, que convive em um determinado local.⁴ Os valores sociais – aqueles que surgem com a vivência, com a troca de experiências sociais, segundo James Marins, com o desenvolver das relações sociais, tais valores são normatizados e compilados através da Constituição Federal. Assim sendo, a constituição é uma garantia dos particulares que limitará a atuação do Estado, o poder do Estado, pois reflete a vontade da sociedade, qual fora moldada pelo desenvolver dessas relações sociais e pelos valores sociais antropológicos, ou seja, aqueles valores sociais desenvolvidos através da convivência humana. Partindo desta premissa antropológica, um Estado de Direito teria seu ideal, o reflexo da vontade e dos valores sociais, positivadas, externadas e garantidas através da

² “A respeito do relacionamento do Estado com o direito muito já se disse no estudo dos problemas da soberania e do poder. Como se tem procurado evidenciar, inclusive com o objetivo de assegurar o respeito aos valores fundamentais da pessoa humana, o Estado deve procurar o máximo de juridicidade. Assim é que se acentua o caráter de *ordem jurídica*, na qual estão sintetizados os elementos componentes do Estado”. DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da teoria geral do Estado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 128.

³ “Estado de Direito”, entendido como um Estado moderno no qual ao ordenamento jurídico – não a outros subsistemas funcionais – é atribuída a tarefa de “garantir” os direitos individuais, restando a natural tendência do poder político a expandir-se e a operar de maneira arbitrária”. ZOLO, Danilo. **Teoria e crítica do Estado de Direito: História, teoria, crítica**. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 11.

⁴ “Na concepção universal de Estado de Direito alojam-se valores intimamente ligados à condição humana de viver em sociedade, isto é viver em comunhão social sob a égide de uma organização desejada e aceita pela maioria por intermédio de suas instituições. Essa organização geral, como demonstra Canotilho, se alicerça em três colunas fundamentais que são a juridicidade, a constitucionalidade e os direitos fundamentais, A juridicidade representa o modo operativo lógico inerente do Direito, suas instituições, como o Executivo, o Legislativo e o Judiciário, sua interdependência e harmonia, suas estruturas de funcionamento e de operatividade no exercício do poder (art. 2º da CF/88). Através da constitucionalidade se estabelecem limites escritos ao exercício desse mesmo poder e, finalmente, os direitos fundamentais emprestam caráter humano, antropológico à toda essa complexa estrutura de juridicidade constitucional”. MARINS, James. **Elisão tributária e sua Regulação**. São Paulo: Dialética, 2002. p. 11.

juridicidade,⁵ ou seja, o desenvolver da sociedade conforme os ideais estabelecidos por um Estado de Direito, positivados através das suas instituições. Dentro desse conjunto de valores sociais, “os mais importantes” seriam a liberdade e a propriedade e o Estado de direito a melhor maneira de garantir a fruição de tais valores.⁶

A doutrina estuda os limites legais impostos à atuação da autoridade administrativa e judiciária na relação Estado-particulares. James Marins, critica o que chama de condições de controle sobre a relação jurídica tributária. São prerrogativas do fisco que tornam desproporcionais as relações do Estado com o sujeito passivo, os particulares, como exemplo, não poder se discutir a constitucionalidade das normas no processo administrativo fiscal, a obrigatoriedade de garantia do débito fiscal para o conhecimento de recursos no âmbito administrativo e judicial e ainda o fato de a autoridade administrativa ao mesmo tempo fiscalizar e julgar o que ela própria autuou. Também faz uma crítica às limitações impostas aos juízes para concessão de liminares quando a parte é a fazenda pública, cerceando-os em sua independência, dentre algumas prerrogativas, se não privilégios destinados à fazenda pública. Assim sendo, a relação jurídica-tributária, segundo o autor, fica fragilizada diante das prerrogativas do fisco, gerando insegurança para o particular. Tais prerrogativas geram condições de controle sobre a relação jurídica-tributária, o fisco impõe-se em condição superior ao contribuinte, por sua vez, quando desrespeitado as garantias fundamentais estabelecidas em nossa Constituição, tal desrespeito gera descrença e ineficácia do sistema tributário, insegurança jurídica, injustiça fiscal. O Estado de Direito deve efetivar a proteção dos direitos fundamentais, não podendo haver tamanha desproporção entre o Estado e os particulares, sob pena de retrocesso dos ideais sociais, como havia nas monarquias absolutistas, diante do poder fiscal irresistível.⁷

⁵ “A juridicidade representa o modo operativo lógico e inerente ao Direito, suas instituições, como o Executivo, o Legislativo e o Judiciário, sua interdependência e harmonia, suas estruturas de funcionamento e de operatividade no exercício do poder (art. 2º da CF/88)”. MARINS, 2002, p. 11.

⁶ “posicionar-se a favor do Estado de Direito – ou, indiferentemente, do *rule of law* – significa querer que as instituições políticas e os aparelhos jurídicos tenham rigorosamente por finalidade a garantia dos direitos subjetivos”. ZOLO, 2006, p. 5.

⁷ JARACH, 1969, apud AMENDOLA, Antonio Carlos de Almeida. **Participação do contribuinte na edição de regulamentação tributária**. Dissertação de mestrado em Direito apresentado à Banca Examinadora da Universidade de São Paulo. p. 16. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-07022011-151855/pt-br.php>>, acesso em: 22/02/2017.

Marins ainda nos ensina,

O desmensurado controle da fazenda pública sobre a produção legislativa tributária legal e infralegal (medidas provisórias, decretos e instruções normativas etc.), o arsenal de meios fiscalizatórios (inspeções dentro das empresas, inspeções e formalizações eletrônicas, quebra do sigilo bancário etc.), a extremada pressão exercida sobre julgadores administrativos e juízes togados (órgãos administrativos julgadores subordinados, julgamento administrativo sujeito a garantias patrimoniais, Tribunais expostos a fortes injunções políticas etc.), e tantos outros inegáveis fatores estruturais próprios à relação fiscal expõem a fragilidade prática de sua elaboração teórica e tornam indiscutível a maximização teórica da segurança em matéria tributária e sua rigorosa observância no atuar fazendário.⁸

Os obstáculos criados ao conhecimento e julgamento integral das lides no âmbito administrativo, como a proibição por portaria de julgamento de inconstitucionalidade nos Conselhos de Contribuintes, a obrigatoriedade de garantia patrimonial para o conhecimento de recursos, as ingerências das autoridades nos julgamentos – re julgando-os simplesmente ao seu exclusivo talante fiscal. As limitações impostas aos juízes na concessão de liminares contra a Fazenda Pública, cerceando-os em sua independência, a impropriedade do processo judicial tributário, a vetusta proibição da utilização de compensação no bojo da execução e dos embargos, a desmoralizante ação declaratória de constitucionalidade, a tentativa de criação de prazo especial para a ação rescisória manejada pela Fazenda, a recusa de alguns magistrados em conhecer liminarmente de questões de inconstitucionalidade da norma tributária, a intangibilidade de confissões de débito e a renúncia judicial a direitos indisponíveis como condição de acesso a parcelamentos, a defesa da súmula vinculante de larga aplicação no campo fiscal. São apenas alguns sintomas da má-qualidade da relação Fisco-contribuinte marcada pela insegurança e pela injustiça.⁹

O princípio da legalidade deve prevalecer em qualquer fase da relação jurídica, ou seja, antes mesmo da ocorrência do fato gerador o sujeito passivo já deve ter a certeza do que lhe será imputado caso incida na hipótese de incidência, ainda, sob quais condições, circunstâncias e de que forma se desenvolverão ambas as atuações, seja do sujeito ativo ou passivo, como nos ensina Renato Lopes Becho,

A segurança jurídica viria a partir de uma compreensão consolidada. Ela se manteria desde antes dos acontecimentos econômicos que fizessem surgir a obrigação tributária, permanecendo a mesma visão desde a aplicação da norma até o julgamento final dos processos tributários, quer administrativos, quer judiciais, que a envolvam.¹⁰

⁸ MARINS, 2002, p.14.

⁹ Ibid. p.16.

¹⁰ BECHO, Renato Lopes. As diversas interpretações para a responsabilidade tributária de terceiros - artigo 134 do CTN. Disponível em: **Revista Dialética de Direito Tributário**, nº 185, fev. 2011. p. 103.

É necessário a previsibilidade e convicção das obrigações tributárias e suas consequências jurídicas havidas na relação jurídica-tributária. Assim, haveria segurança jurídica – seja no momento pré constituição do tributo ou pós, trazendo segurança e confiança às partes e a garantia que será cumprido o procedimento da forma prevista em lei, concretizando o planejamento prévio do particular – quando planejado, e sob a forma da lei, assim o sujeito passivo terá segurança no agir, pois afastada qualquer arbitrariedade ou interpretação diversa daquela prevista em lei, conseqüentemente, trazendo segurança jurídica no atuar dos sujeitos.

3 DA PERSONALIDADE JURÍDICA E A AUTONOMIA PATRIMONIAL

Com o surgimento da economia e, posteriormente, o desenvolvimento econômico dos povos, a reunião em grupos fez-se mister para que o homem pudesse progredir economicamente e atingir objetivos em comum.¹¹ De acordo com Orlando Gomes, citado por Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho, surge assim, a necessidade de personalizar o grupo, para que possa proceder a uma unidade, participando do comércio jurídico, com individualidade.¹²

Para o surgimento da pessoa jurídica, são necessários alguns pressupostos básicos, quais sejam: a) vontade humana, ou seja, a vontade de duas ou mais pessoas com interesses em comum; b) elaboração do ato constitutivo (contrato ou estatuto social), que é o meio pelo qual a pessoa jurídica adquire personalidade jurídica, desde que arquivado no registro peculiar; c) o objetivo da sociedade deve ser lícito e possível, sob pena de não ser reconhecida a existência legal da pessoa jurídica possuidora de objeto inidôneo, que está em desacordo com a legislação vigente.¹³ Portanto, a existência da pessoa jurídica somente se dará com o registro do ato constitutivo no Registro Público de Empresas Mercantis, a cargo das Juntas Comerciais, no caso de sociedades empresárias; e no Cartório de Registro Civil de Pessoa Jurídicas, no caso de fundações, associações e sociedades simples.¹⁴

Em relação à capacidade jurídica da pessoa jurídica, esta nasce independentemente do registro do ato constitutivo no respectivo órgão competente,

¹¹ ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7. >. Acesso em 28/10/17.

¹² GAGLIANO, Pablo Stolze; FILHO, Rodolfo Pamplona, 2006. Apud ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

¹³ ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

¹⁴ ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

sendo caracterizada, então, as sociedades irregulares ou de fato. A distinção feita entre as duas sociedades é simples: a primeira funciona sem as formalidades de um contrato ou estatuto social, ou seja, como se o acordo entre os sócios fosse meramente verbal, e na segunda, o ato constitutivo existe, mas não foi devidamente inscrito no registro peculiar.¹⁵ Neste sentido, preceitua Caio Mário da Silva Pereira:

A compreensão do tratamento que a lei dispensa à sociedade irregular somente pode decorrer daquele princípio, segundo o qual a aquisição de direitos é consequência da observância da norma, enquanto que a imposição e deveres (princípio da responsabilidade) existe sempre.¹⁶

A entidade pessoa jurídica e seus respectivos sócios possuem direitos e obrigações distintos, pois constituem pessoas distintas. O patrimônio da sociedade não se confunde com o patrimônio dos sócios e vice-versa.¹⁷ Neste sentido, tem-se a lição de Amador Paes de Almeida:

[...] em princípio, os bens da sociedade regular ou de direito (pessoa jurídica) não se confundem com os bens dos sócios. [...] goza a sociedade constituída em pessoa jurídica de capacidade, podendo adquirir direitos e contrair obrigações, obtendo, outrossim, a chamada personalidade judiciária (legitimatío ad causam ativa e passiva).¹⁸

No mesmo sentido, segue posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

¹⁵ ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

¹⁶ PEREIRA, Caio Mário da Silva. 2001. Apud ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

¹⁷ ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

¹⁸ ALMEIDA, Amador Paes de. 2004. Apud ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 28/10/17.

A personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a personalidade jurídica dos sócios. Constituem pessoas distintas. Distintos também os direitos e obrigações. O sócio, por isso, não pode postular em nome próprio direito de entidade. Ilegitimidade ativa ad causam.¹⁹

Na mesma linha, nos ensina Rubens Requião:

A sociedade transforma-se em novo ser, estranho à individualidade das pessoas que participam de sua constituição, dominando um patrimônio próprio, possuidor de órgãos de deliberação e execução que ditam e fazem cumprir a sua vontade. Seu patrimônio, no terreno obrigacional, assegura sua responsabilidade direta em relação a terceiros. Os bens sociais, como objetos de sua propriedade, constituem a garantia dos credores, como ocorre com os de qualquer pessoa natural.²⁰

A personalidade jurídica é uma ficção jurídica construída pelo Direito com a finalidade de assegurar aos sócio(s) e empresário(s), seja individual ou coletivo, aptidão para o exercício de direitos e capacidade jurídica postulatória no meio social, autônoma da dos seus representantes e sócios.²¹ O que dá a personalidade jurídica da empresa, como já exposto, é o registro do ato constitutivo da sociedade perante o órgão encarregado do registro, sendo a junta comercial, quando sociedade empresária ou o cartório de registro de títulos e documentos e de pessoas jurídicas, quando sociedades simples. A autonomia patrimonial é o que garante distinção entre o patrimônio pessoal dos sócios e o patrimônio da pessoa jurídica. Uma das consequências mais significativas da autonomia patrimonial é referente à responsabilidade patrimonial, ou seja, ao se estabelecer direitos e obrigações,

¹⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Mandado de segurança - legitimidade ativa - A personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a Personalidade jurídica dos sócios. Constituem pessoas distintas. Distintos também os direitos e obrigações. O sócio, por isso, não pode postular, em nome próprio, direito da entidade. Ilegitimidade Ativa ad causam.** Mandado de segurança – legitimidade ativa. MS 469. Impetrante: Joelmir Sant’Anna. Impetrado: Ministro de Estado da Economia, Fazenda e Planejamento. Relator: Ministro Vicente Cernicchiaro. Brasília, 09 de outubro de 1990. 1ª seção, DJ em 12/11/1990. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199000065763&dt_publicacao=12/11/1990 >. Acesso em 30/10/2017.

²⁰ REQUIÃO, Rubens. 2003. Apud ASSIS, Nicole Vieira de. As teorias e os pressupostos de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 50, fev 2008. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4362&revista_caderno=7#_ednref5 >. Acesso em 30/10/17.

²¹ “De fato, a realidade técnica a que se submete o próprio Estado e as demais pessoas jurídicas de direito público ou privado é fruto da eficiente construção de um ordenamento jurídico que visa estabelecer as regras necessárias sobre as pessoas (natural e jurídica) e suas respectivas personalidades, lembrando que, é o ordenamento jurídico que fornece o elenco das pessoas, bem como é ele que estabelece quem tem ou não personalidade.” SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 40.

visando o desenvolvimento do objeto social da empresa, a pessoa jurídica passa a responder tão somente com seu próprio patrimônio pelos resultados obtidos no desempenho da atividade econômica de produção e circulação de bens e de prestação de serviços. Como bem nos ensina, Fran Martins, “constituída a pessoa jurídica, passa ela a ter patrimônio próprio [...] Esse patrimônio pertence à sociedade, e não aos sócios; é justamente a totalidade do patrimônio que vai responder, perante terceiros, pelas obrigações assumidas pela sociedade”.²²

Conforme ensinamentos de Francesco Galgano, pessoa jurídica é:

Pessoa jurídica é entidade distinta da pessoa natural, reconhecida pelo ordenamento jurídico, à qual a lei confere personalidade. A pessoa jurídica é, portanto, a entidade capaz de ser sujeito de direitos e obrigações na órbita social, atuando na vida jurídica independentemente dos indivíduos que a compõem.²³

A figura da personalidade jurídica nasce no intento de garantir segurança no atuar dos agentes econômicos, pois garante distinção entre o patrimônio da pessoa jurídica e o patrimônio dos sócios que a compõem, via de regra, é a própria pessoa jurídica que responde, ao contrair obrigação, pelo seu cumprimento. Caso não cumpra com o pactuado, somente ela, pessoa jurídica, poderá ser demandada para satisfação da obrigação assumida. Havendo uma relação jurídica de que faça parte uma pessoa jurídica, somente seu patrimônio responderá pelas dívidas, ou seja, em situações normais e de acordo com a lei, não serão alcançados os bens pessoais dos sócios ou mesmo dos administradores. Deve-se entender a pessoa jurídica como sendo um conjunto de pessoas naturais e/ou jurídicas dotadas de patrimônio, por sua vez, formando uma unidade de bens, com a clara destinação de realizar atos previamente determinados; ou seja, um instrumento do(s) sócio(s) e empresário(s) com a finalidade de exploração de uma atividade empresarial lucrativa. A pessoa jurídica surge em razão da necessidade do homem em se associar, seja para somar forças ou mesmo para viabilizar algum objetivo. Essa associação de indivíduos deve seguir certas normas de direito privado que conferem a seus membros personalidade e capacidade jurídica, tornando-os sujeitos de direitos e obrigações. A personalidade jurídica estabelece uma série de direitos,

²² MARTINS, Fran. **Curso de direito comercial**. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 193.

²³ GALGANO, Francesco. **Libro Primo – Delle Persone e dele famiglia – Delle Persone Giuridiche – Art. 11 a 35**. Bologna/Roma: Nicola Zanichelli. p. 3, apud SILVA, 2007, p. 39.

obrigações e garantias a seus representantes. Tais direitos, obrigações e garantias são o que viabilizam, asseguram e garantem as relações econômicas e sociais, trazendo segurança e independência a essas relações. José Lamartine Corrêa de Oliveira, nos ensina sobre a personalidade jurídica:

A entidade jurídica é constituída e criada pelo ser humano, pessoa física, sendo dele dependente, que deve sua existência ao ordenamento jurídico e que é o que o ordenamento deseja que ela seja, pois que não é, no âmbito da vida jurídica, fenômeno natural pré-existente, mas mera criação do pensamento humano para a consecução de determinados fins.²⁴

Rachel Sztajn, define a pessoa jurídica como a “organização de pessoas naturais com interesse comum ou de massa de bens dirigidos à realização de interesses comuns ou coletivos aos quais a ordem jurídica reconhece como sujeitos de direito”.²⁵

Maria Helena Diniz nos ensina que para possibilitar a existência da pessoa jurídica, são necessários três requisitos: a) a organização de pessoas ou de bens; b) a licitude de propósitos ou de finalidades; e c) a capacidade jurídica reconhecida da entidade.²⁶

É essencial para o desenvolvimento empresarial garantir aos sócios da empresa divisão entre o seu patrimônio pessoal, pessoa física e o da sua empresa, pessoa jurídica, com esse objetivo surge a ficção jurídica da autonomia patrimonial. Autonomia patrimonial é a certeza que o empresário tem quanto a independência dos seus bens pessoais e os bens de titularidade da sociedade em que é sócio, e vice-versa, de modo que a personalidade jurídica garante tal divisão patrimonial, ou seja, o ente pessoa jurídica, que será representado no mundo fático por algum dos seus sócios ou empresário, terá patrimônio, bens, distintos daqueles pertencentes aos seus representantes e sócios. Tal premissa é essencial para o desenvolvimento das atividades empresárias, desenvolvimento econômico e social.

No presente estudo, pretende-se analisar apenas as pessoas jurídicas dotadas de personalidade jurídica, ou seja, aquelas formalmente e legalmente constituídas. Assim sendo, somente aquelas que possuem registro na Junta

²⁴OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa de. **A dupla crise da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1979. p. 329.

²⁵SZTAJN, Rachel. **Desconsideração da personalidade jurídica**. Revista de direito do consumidor. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 2, mar., 1992. p. 67.

²⁶DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998, v.I. p. 142.

Comercial, caso sociedade empresária; ou registro no cartório de registro civil das pessoas jurídicas, quando sociedades não empresárias. É através do registro do contrato social ou estatuto no órgão competente que a sociedade adquire personalidade jurídica, enquanto não inscrita no registro próprio, a sociedade é regida pelas normas da sociedade não personificada, artigos 986²⁷ a 990 do Código Civil brasileiro.

²⁷BRASIL. Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - **Código Civil**. Art. 986. Enquanto não inscritos os atos constitutivos, reger-se-á a sociedade, exceto por ações em organização, pelo disposto neste Capítulo, observadas, subsidiariamente e no que com ele forem compatíveis, as normas da sociedade simples. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acesso em: 29/05/2017.

4 DA RESPONSABILIDADE DO (S) SÓCIO (S) NA EXECUÇÃO FISCAL

Responsabilidade, sentido “lato sensu”, segundo o dicionário compacto jurídico,²⁸ é o dever jurídico de responder pelos próprios atos e os de outrem, sempre que estes atos violem os direitos de terceiros, protegidos por lei, e de reparar os danos causados. Relação jurídica derivada de uma obrigação (relação jurídica originária) em caso de não ser espontaneamente cumprida pelo devedor.²⁹ Ainda, o dicionário Online³⁰ nos ensina que responsabilidade é a Natureza ou condição de responsável; capacidade de responder por seus próprios atos; qualidade de quem presta contas as autoridades. Leva-nos a concluir que, quando descumprida uma obrigação e tal descumprimento causar um dano a alguém, surge a necessidade de responsabilizar, responsabilizar o causador do dano, por algo que deveria ter feito ou não, e assim não o fez.

4.1 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITOS PASSIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

O artigo 121,³¹ CTN, define o sujeito passivo da relação jurídica-tributária. Os sujeitos passivos das relações jurídicas-tributárias são indeterminados, deste modo, o constituinte não prevê a identidade do sujeito passivo, ou seja, quem estará obrigado a honrar com a obrigação tributária, de modo que a lei refere-se apenas ao critério material da norma de incidência, somente qualificando um comportamento humano de forma genérica e quando realizado pelo sujeito tal comportamento, previamente descrito pela norma tributária, estaria ele dentro do campo da

²⁸ GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. **Dicionário compacto jurídico**. 16ª ed. São Paulo: Riddel, 2012.

²⁹ SIDOU, JM O 10/2016, Dicionário Jurídico, 11ª edição, Forense. Livro eletrônico. Disponível em: minha biblioteca virtual - UNICURITBA. Acesso em 15/05/2017.

³⁰ **Dicionário Online de Português**. Disponível em: < <https://www.dicio.com.br/responsabilidade/>>, acesso em 09/05/2017.

³¹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>, acesso em 22/05/2017.

incidência, e deste modo, surgira a obrigação tributária, conseqüentemente, o sujeito passivo; contribuinte ou o responsável. O importante é identificar que o sujeito passivo é gênero, existindo duas espécies, o contribuinte (sujeito passivo direto) e o responsável (sujeito passivo indireto). O contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador – ou seja, aquele que praticou³² o ato que exteriorizou riqueza, gerando a obrigação tributária, cumulativamente, é também o sujeito obrigado a cumprir com a obrigação tributária prevista em lei; já o responsável, pode ou não ter relação direta e pessoal com o fato gerador, mas terá a atribuição estabelecida em lei, integrando o polo passivo da obrigação tributária.

Como ensina Maria Rita Ferragut:

Desconhecemos a existência de qualquer norma constitucional que indique quem deva ser o sujeito passivo de uma relação jurídica tributária. Por isso, entendemos que a escolha é infraconstitucional.

Tome-se como exemplo o ITBI: O artigo 156, II, da Constituição, não estabelece quem deva ser contemplado pela lei como contribuinte, vale dizer, se o alienante de bem imóvel ou o adquirente. A Carta Magna prevê apenas a materialidade passível de tributação, e a competência dos Municípios para tribuá-la.

Como todas as materialidades referem-se a um comportamento de pessoas (um fazer, um dar, um ser), elas pressupõem a existência do realizador da conduta humana normativamente qualificada. É ele, certamente, quem praticará o fato passível de tributação, manifestador de riqueza. Mas não é ele, obrigatoriamente, quem deverá manter uma relação jurídica tributária com o Fisco.

São dois aspectos distintos. O primeiro diz respeito ao sujeito realizador do fato previsto no antecedente da regra-matriz de incidência tributária, fato este que, como regra, se encontra indicado na Constituição.

Já o segundo refere-se ao sujeito obrigado a cumprir com a prestação objeto da relação jurídica, ou seja, aquela pessoa que integra o polo passivo da obrigação. Essa pessoa é a única obrigada ao pagamento do tributo, e pode ou não coincidir com o sujeito que realizou o fato jurídico revelador de capacidade contributiva: se realizou, será contribuinte; se não, responsável.³³

Conceito de sujeito passivo a partir das lições de Paulo de Barros Carvalho:

É a pessoa física ou jurídica, privada ou pública, detentora de personalidade, e de quem juridicamente se exige o cumprimento da prestação. Consta, obrigatoriamente, do polo passivo de uma relação jurídica, única forma que o direito reconhece para obrigar alguém a cumprir determinada conduta.³⁴

³² Lembrando que a vontade da pessoa jurídica é externada ao mundo fático através do indivíduo, porém, tal indivíduo não tem relação pessoal alguma com o fato gerador, pois naquele momento está representando a vontade de uma pessoa jurídica.

³³ FERRAGUT et al., 2007, p.10.

³⁴ Ibid, p. 9.

Ou seja, será o sujeito de direito, aquele reconhecido pelo Direito, que ficará incumbido de alguma(s) obrigação(s) definida(s) previamente em lei, perante o fisco.

Vale dizer, que em relação ao sujeito passivo da obrigação tributária, temos o contribuinte e o responsável, segundo ensinamentos de Maria Rita Ferragut, “Os dois sujeitos passivos, por terem obrigação de adimplir com o objeto da prestação, são responsáveis considerando a acepção *lata* do termo.”³⁵

Maria Rita Ferragut ainda nos ensina que:

Contribuinte é a pessoa que realizou o fato jurídico tributário e que, cumulativamente, se encontra no polo passivo da relação obrigacional. Se uma das duas condições estiver ausente, ou o sujeito será o responsável, ou será o realizador do fato jurídico, mas não o contribuinte. Praticar o evento, portanto, é condição necessária para essa qualificação, mas insuficiente.³⁶

O responsável diferencia-se do contribuinte por ser necessariamente um sujeito qualquer (i) que não tenha praticado o evento descrito no fato jurídico tributário; e (ii) que disponha de meios para ressarcir-se do tributo pago por conta de fato praticado por outrem.³⁷

Dentre as espécies de responsabilidade tributária, o Código Tributário Nacional classifica como responsabilidade dos sucessores, responsabilidade de terceiros e responsabilidade por infrações. O objeto incidental deste estudo está delimitado à responsabilidade de terceiros, prevista nos artigos 134 e 135, CTN, a qual a lei deve delegar, atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, conforme expresso no artigo 128³⁸ CTN. Devido ao princípio da Legalidade, norteador do Direito Tributário, para que exista a responsabilidade tributária, deverá, necessariamente, haver uma lei estabelecendo qual será a atribuição a ser realizada pelo responsável tributário.

³⁵ FERRAGUT et al., 2007, p. 10.

³⁶ FERRAGUT et al., loc. cit.

³⁷ FERRAGUT et al., 2007, p. 11.

³⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Artigo 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>, acesso em 27/05/2017.

4.1.1 Classificação da responsabilidade tributária

Uma classificação muito didática e de grande peso, porém, meio antiga é a feita por Rubens Gomes de Souza, um dos autores do CTN. Para Rubens Gomes de Souza, o sujeito passivo tem relação econômica com o fato jurídico, tendo o Estado, por vezes, interesse ou necessidade de cobrar o tributo de pessoa diferente: dá-se então a sujeição passiva indireta que apresenta duas modalidades, quais sejam a substituição e a transferência, esta comportando as hipóteses de solidariedade, sucessão e responsabilidade.³⁹ Para efeitos de compreensão, usaremos a classificação dada por Rubens Gomes de Souza, da seguinte maneira:

1) Responsabilidade por substituição: ocorre quando, em virtude de uma disposição expressa de lei, a obrigação tributária surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, ou negócio tributado: nesse caso, é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto. Nessa condição, a sujeição passiva nasce com o fato gerador, momento em que o responsável (substituto) passa a ocupar o lugar do contribuinte (substituído). Assim, o substituto fica no lugar do contribuinte, cuja responsabilidade fica afastada. Subdivide-se em:

1.1) regressiva (“para trás” ou antecedente): dá-se quando as pessoas ocupantes de posições anteriores nas cadeias de produção e circulação, são substituídas, no dever de pagar tributo, por aquelas que ocupam as posições posteriores dessa relação, havendo, assim, postergação do pagamento, em razão da conveniência, facilidade para o fisco cobrar o tributo;

1.2) progressiva (“para frente” ou subsequente): nesse caso, os ocupantes de posições posteriores nas cadeias de produção e circulação são substituídos, no dever de pagar o tributo, por aquelas que se encontram nas posições anteriores, também em razão da conveniência e facilidade para o fisco cobrar o tributo.

2) Responsabilidade por transferência: ocorre quando a obrigação tributária, depois de ter surgido contra uma pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto, contribuinte), em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto, responsável). Ou seja, no momento do fato gerador, figurava o contribuinte como sujeito passivo; porém, posteriormente, a

³⁹ SOUSA, 1975. Apud FERRAGUT et al., 2007, p. 23 – 24.

ocorrência de um evento definido em lei causa a modificação dos sujeitos na obrigação surgida, ou seja, a responsabilidade é transferida e, assim, surge a figura do devedor, nos termos da lei. Dessa forma, o responsável fica junto com o contribuinte, que conserva a responsabilidade em caráter supletivo. Cumpre salientar que pode ocorrer de contribuinte para responsável ou de responsável para responsável, como nas hipóteses de responsabilidade por sucessão previstas no art. 131, incisos II e III, do CTN. Pode ser dividida nas seguintes situações:

2.1) por solidariedade: é a hipótese em que duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. Prevista no artigo 135 do CTN;

2.2) por sucessão: é a hipótese em que a obrigação se transfere para outro devedor em virtude do desaparecimento do devedor original. Artigos 129 a 133 do CTN. Pode ser solidária ou subsidiária;

2.3) por responsabilidade: é a hipótese em que a lei tributária responsabiliza outra pessoa pelo pagamento do tributo, quando não seja pago pelo sujeito passivo direto. No imposto de sisa (transmissão de propriedade intervivos), o tabelião é responsável pelo imposto se não providenciar a sua cobrança no ato de passar a escritura; artigo 134 do CTN.

Essa classificação feita por Rubens Gomes de Sousa, sofre algumas críticas, pois usa critérios econômicos e pré-jurídicos, também pelo fato de que, ao contrário do afirmado pelo autor, o legislador não “substitui” o contribuinte por terceiro, já que o contribuinte não chegou a existir.⁴⁰ Outra crítica em relação à responsabilidade solidária prevista no artigo 134, CTN, esta feita por Renato Lopes Becho,⁴¹ é no sentido de que a responsabilidade prevista no artigo 134, CTN, não é solidária, e sim subsidiária, pois, segundo Becho, diante da assunção do legislador complementar da impossibilidade da exigibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, um terceiro será responsável, não havendo solidariedade, mas sim subsidiariedade, diante da impossibilidade da cobrança do contribuinte recair sobre o responsável e não sobre ambos, descaracterizando solidariedade. Becho usa como exemplo⁴² a hipótese do inciso cinco do artigo 134, que prevê a possibilidade de o administrador/síndico da massa falida responder com seu patrimônio pessoal

⁴⁰FERRAGUT et al., 2007, p. 25.

⁴¹BECHO, Renato Lopes. As diversas interpretações para a responsabilidade tributária de terceiros - artigo 134 do CTN. **Revista Dialética de Direito tributário**, nº 185, fev. 2011, p. 105.

⁴²Ibidem.

pelas dívidas da massa falida, se assim fosse, apenas quem não tivesse bens de sua titularidade é que aceitaria ser síndico da massa falida diante da falência.

Para Alfredo Augusto Becker, como citado por Maria Rita Ferragut, os responsáveis classificam-se em três espécies:

(i) o contribuinte de 'jure', a que o CTN define o contribuinte, como sendo aquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo; (ii) o responsável legal tributário, sendo a pessoa à qual a lei atribui a obrigação de cumprir a prestação jurídico-tributária, porque o contribuinte de 'jure' não a satisfaz e (iii) o substituto legal tributário que é identificado como sendo uma única pessoa a quem a lei, de forma inicial e direta, elege como sujeito passivo da relação jurídica-tributária em substituição ao contribuinte de 'jure'.⁴³

A classificação dada por Becker não admite distinguir juridicamente débito e responsabilidade, afirmando que 'O responsável sempre é devedor de débito próprio'.⁴⁴ Não aceitava considerar responsabilidade quando o débito recaísse apenas sobre uma pessoa ou quando o Estado tivesse opção de escolher o executado (situações de solidariedade). Para ele, só surgia o *responsável legal tributário* depois que ocorresse o fato da *não satisfação* do débito tributário pelo contribuinte de direito.⁴⁵ Becker afirmava que a responsabilidade tributária, adviria do descumprimento de uma norma tributária, desta forma, surgiria uma relação fiduciária, ou seja, devido ao não cumprimento primário de uma norma tributária pelo contribuinte, surgiria a figura do responsável tributário, este garantidor da primeira obrigação firmada pelo contribuinte.⁴⁶ Essa classificação dada por Becker também sofre críticas, seja em função de que as regras que compõem o direito positivo exigem uma classificação diversa, a fim de agrupar e separar normas com características muito diferentes, seja em função de nosso entendimento divergir de alguns dos conceitos adotados pelo autor.⁴⁷

A classificação proposta por Maria Rita Ferragut, é a seguinte:

⁴³ FERRAGUT et al., 2007, p. 24 – 25.

⁴⁴ BECKER, 1998, apud BECHO, Renato Lopes. As diversas interpretações para a responsabilidade tributária de terceiros - artigo 134 do CTN. **Revista Dialética de Direito tributário**, nº 185, fev. 2011, p. 110.

⁴⁵ BECHO, Renato Lopes. As diversas interpretações para a responsabilidade tributária de terceiros - artigo 134 do CTN. **Revista Dialética de Direito tributário**, nº 185, fev. 2011, p. 110.

⁴⁶ BECKER, 1998, apud BECHO, fev. 2011, p. 110.

⁴⁷ FERRAGUT et al., 2007, p. 25.

Consideramos que a classificação mais acertada para as normas da responsabilidade tributária é a que as divide em (i) substituição; (ii) solidariedade; (iii) sucessão; (iv) responsabilidade de terceiros; e (v) responsabilidade por infrações.⁴⁸

Apesar de simplista, talvez seja a mais contemporânea e abrangente, complementando as propostas anteriormente e, com toda certeza, para o seu desenvolvimento, necessitou das classificações anteriores. Entretanto, sabemos que o Direito e até mesmo os conceitos são mutáveis devendo acompanhar as mutações proporcionadas pela sociedade, se fazendo necessário a contínua pesquisa e o senso crítico.

4.2 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS

Feito algumas considerações sobre responsabilidade *lato sensu*, sujeitos passivos da relação jurídica-tributária e sobre as espécies de responsabilidade do sujeito passivo, analisemos alguns aspectos da responsabilidade tributária de terceiros. A responsabilidade tributária vem disciplinada pelo Código Tributário Nacional nos artigos 128 a 138. Como já tratado, em uma classificação adotada pelo CTN, se divide em responsabilidade tributária dos sucessores, responsabilidade por infrações e responsabilidade de terceiros. O foco do presente estudo é a responsabilidade tributária de terceiros. Como o nome já nos sugere, responsabilidade é a consequência de se transferir a obrigação tributária a um terceiro sujeito, que embora não tenha relação direta e pessoal com o fato gerador, é eleito pela lei para satisfazer a obrigação tributária,⁴⁹ diferente do contribuinte – aquele que tem relação direta e pessoal com o fato gerador. Como nos ensina Hugo de Brito Machado

A palavra responsabilidade liga-se a ideia de ter alguém de responder pelo descumprimento de um dever jurídico. Responsabilidade e dever jurídico não se confundem. A responsabilidade está sempre ligada ao descumprimento do dever, isto é, à não prestação. É a sujeição de alguém

⁴⁸ Ibidem.

⁴⁹ FERRAGUT et al., 2007, p. 10.

à sanção. Tal sujeição geralmente é de quem tem o dever jurídico, mas pode ser atribuída a quem não o tem.⁵⁰

Na responsabilidade tributária, diferentemente da responsabilidade civil, nem sempre a conduta humana que desencadeia a responsabilidade será causadora de dano. A responsabilidade tributária decorre da lei e não de ato que cause dano.⁵¹ É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que deve pressupor a existência do fato jurídico tributário⁵². Nesse sentido nos ensina Luciano Amaro:

(...) *qualquer indivíduo* (que não tenha relação pessoal e direta com o fato gerador) possa ser posto na condição de responsável, desde que isso se dê por *lei expressa*. Já o artigo 128 diz que a lei pode eleger terceiro como responsável, se ele estiver vinculado ao fato gerador. Por aí já se vê que não se pode responsabilizar *qualquer terceiro*, ainda que que *por norma legal expressa*. Porém, mais do que isso, deve-se dizer que também não é qualquer tipo de vínculo com o fato gerador que pode ensejar a responsabilidade de terceiro. Para que isso seja possível, é necessário que esse vínculo seja de tal sorte que permita a esse terceiro, elegível como responsável, fazer com que o tributo seja recolhido sem onerar seu próprio bolso⁵³. (Destques do autor).

A lei informará quem será o responsável, entretanto, deve haver alguma relação entre o responsável e o fato gerador do tributo, não podendo ser delegado aleatoriamente a responsabilidade tributária a um terceiro qualquer, estranho à relação jurídica-tributária que incidiu no fato gerador. Nesse sentido leciona Hugo de Brito Machado:

Essa responsabilidade há de ser atribuída a quem tenha relação com o fato gerador, isto é, a pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 128). Não uma vinculação *pessoal e direta*, pois assim sendo configurada está a condição de *contribuinte*. Mas é indispensável uma relação, uma vinculação, com o fato gerador para que alguém seja

⁵⁰ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 154.

⁵¹ "Diferentemente da responsabilidade civil que, salvo nas exceções legais, surge da prática de ato ilícito culposo ou doloso, que resulte em dano a terceiro, e que implica a obrigação de indenizar, a responsabilidade tributária, embora em alguns casos requeira a prática de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), por diversas vezes existe independentemente deles (artigos 129 ao 133 do CTN). FERRAGUT et al., 2007, p. 11.

⁵² FERRAGUT et al., loc. cit.

⁵³ AMARO, 1997. Apud FERRAGUT et al., 2007. p. 13.

considerado responsável, vale dizer, sujeito passivo indireto.⁵⁴ (Destaques do autor).

O poder discricionário do legislador para a eleição do responsável tributário é limitado aos sujeitos que estejam de alguma maneira relacionados ao fato gerador, ou no mínimo, relacionados de alguma maneira, ao sujeito que efetivamente praticou tal ato.⁵⁵ Caso contrário, a responsabilidade tributária estaria na contramão dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, estrita legalidade e do não confisco. Existem duas causas para o surgimento da responsabilidade tributária,⁵⁶ a primeira e a mais difundida é a arrecadatória,⁵⁷ ou seja, para viabilizar a manutenção das atividades do Estado.⁵⁸ Em razão da conveniência e necessidade estatal a lei elege um terceiro, mais facilmente de ser cobrado, que será obrigado a suportar uma obrigação tributária, seja de caráter pessoal, subsidiário ou solidário visando garantir às atividades essenciais do Estado, essa é a lógica da responsabilidade tributária arrecadatória.⁵⁹ Já a segunda causa da existência da responsabilidade tributária é sancionatória,⁶⁰ de modo a visar coibir práticas abusivas, ilícitas, com excesso de poderes, praticadas pelo sujeito passivo; ou seja, quando o sujeito praticar um ato de forma dolosa e tal ato ultrapassar sua finalidade legal, deste modo, prejudicando o fisco, quem praticou o ato estará sujeito à responsabilização com patrimônio pessoal pela prática de tal ato. Está prevista no artigo 135 CTN e responsabiliza pessoalmente aqueles que praticam atos contrários à lei, ao estatuto ou contrato social, bem como agindo com excesso de poderes.

O artigo 134 do CTN estabelece que, nos casos de impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este, nos atos em que intervirem ou pelas omissões de que forem responsáveis, (i) os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores; (ii) os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados; (iii) os

⁵⁴ MACHADO, 2012, p. 154.

⁵⁵ FERRAGUT et al., 2007, p. 14.

⁵⁶ Ibid, 2007, p. 23.

⁵⁷ Ibid, 2007, p. 22.

⁵⁸ "A responsabilidade ou a substituição parecem ser modalidades de garantia de recebimento de dinheiro pelos cofres públicos..." BECHO, Renato Lopes. As diversas interpretações para a responsabilidade tributária de terceiros - artigo 134 do CTN. *Revista Dialética de Direito tributário*, nº 185, fev. 2011. p. 109.

⁵⁹ FERRAGUT et al., 2007, p. 22.

⁶⁰ Ibid, 2007, p. 23.

administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes; (iv) o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio; (v) o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário; (vi) os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício; (vii) os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Entretanto, como esclarece o caput, cumulado com o parágrafo único do referido artigo 134, a norma não se refere a todo crédito tributário, somente aqueles em que for impossível a exigência da obrigação principal pelo contribuinte e quando o responsável intervir ou omitir algo que era de sua responsabilidade, ainda, em matéria de penalidade, só alcança as de caráter moratório.

A responsabilidade pessoal de terceiros prevista no artigo 134 do CTN, é condicionada e residual, assim sendo, leva-nos a concluir que seja subsidiária, pressupõe a existência de dois requisitos; o primeiro é que o contribuinte – sujeito passivo direto, não possa arcar com sua obrigação, e a segunda é que o terceiro tenha participado do ato que configure o fato gerador do tributo, ou em relação a este se tenha indevidamente omitido.

Ainda vale dizer que a extinção das obrigações tributárias decorre do desaparecimento de um ou mais de seus elementos integrativos, ou das relações que os unem,⁶¹ de modo que a responsabilidade tributária, por óbvio, se extinguirá, conseqüentemente, com extinção do crédito⁶². Ou seja, se o crédito de extinguir, será extinta também a responsabilidade do sujeito passivo, independentemente da causa da extinção do crédito.

⁶¹ Pode haver o desaparecimento do sujeito ativo, do sujeito passivo, do objeto, do direito subjetivo de que é titular o sujeito pretensor (desaparecimento do crédito) ou, finalmente, do dever jurídico (ou também da obrigação) cometido ao sujeito passivo (desaparecimento do débito).

São doze as causas extintivas previstas no artigo 156 do CTN, todas aplicáveis às relações jurídicas que prevejam o responsável tributário como sujeito passivo da obrigação: pagamento; compensação; transação; remissão; prescrição; decadência; conversão do depósito em renda; pagamento antecipado e a homologação do lançamento; a consignação em pagamento; decisão administrativa irreformável; decisão judicial passada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis.

Sustentamos, também, causa de extinção da obrigação tributária constituída em face do contribuinte, na hipótese contemplada no artigo 134 do CTN, bem como nas hipóteses de sucessão. FERRAGUT et al., 2007, p. 25.

⁶² FERRAGUT et al., loc. cit.

Já a responsabilidade pessoal de terceiros descrita no artigo 135,⁶³ CTN, se refere aos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Ou seja, hipóteses legais que nada tem a ver com os requisitos da desconsideração da personalidade jurídica, previstos no artigo 50 do código civil. Aqui se analisa o abuso do poder exercido pelo preposto da pessoa jurídica, causas independentes das da teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

⁶³BRASIL. **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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm> Acesso em 29/05/2017.

5 DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

5.1 HISTÓRICO DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Importante tecer algumas preliminares sobre a responsabilidade tributária e institutos do direito civil para um melhor entendimento da teoria da desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal. Cumpre ressaltar que não se pretende esgotar os temas, seja por suas inúmeras peculiaridades ou pelo fato de que cada sujeito absorve a matéria conforme suas vivências sociais, ademais, são tais vivências que transformam e transformarão o Direito.

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica – *Disregard Doctrine*, surgiu nos Estados Unidos, ano de 1809, no caso “Bank of Unities X Devaux”. Entretanto, o caso de maior repercussão, qual alavancou a teoria a um nível mundial, aconteceu no final do século dezenove, aproximadamente no ano de 1897, na Inglaterra, no caso “Salomon X Salomon & Co.”.⁶⁴

Com o desenvolver das relações sociais e econômicas, a doutrina e a jurisprudência começaram a se preocupar com a má utilização das pessoas jurídicas que ocasionava danos a terceiros.⁶⁵ A má utilização no sentido de que a autonomia

⁶⁴ Trata-se de uma teoria surgida na Inglaterra. A primeira aplicação de que se tem registro foi ainda no século XIX (1897), pela justiça inglesa, quando um empresário constituiu uma *company*, atendendo aos requisitos para estar legalmente constituída (sete sócios) [...] (Destaques do autor). REQUIÃO, Rubens. 1988. Apud TÓRRES; QUEIROZ, 2005, p. 183.

⁶⁵ No século XIX, diante das mutações necessárias ao Direito, a doutrina e a jurisprudência passaram a se preocupar com a utilização da pessoa jurídica de maneira diversa daquelas consideradas pelo ordenamento jurídico para o reconhecimento desses seres dotados de existência própria e autônoma. Com o mau uso da pessoa jurídica, passou a existir a necessidade de utilização de outros meios para

patrimonial da pessoa jurídica em relação a seus sócios servira de instrumento para fomentar ilicitudes, ou seja, como o patrimônio pessoal dos sócios estava blindado pelo fundamento da autonomia patrimonial, as pessoas jurídicas cometiam abusos, atos distintos de sua finalidade, do seu objeto social e não havia meios para inibi-los ou sanciona-los. No Brasil, a teoria foi introduzida por Rubens Requião – um dos precursores do estudo da matéria em nosso país. A positivação do instituto no Brasil se deu com o código de defesa do consumidor⁶⁶, em seu artigo 28,⁶⁷ lei 8.078/90. Distintas hipóteses de desconsideração também surgiram em outras matérias do Direito, como o artigo 18 da lei antitruste, lei número 8.884/1994, qual foi revogado posteriormente pela lei 12.529/2011, que também recepcionou a desconsideração da personalidade jurídica em seu artigo 34.⁶⁸ Ainda, segundo construção doutrinária e jurisprudencial, por analogia, há possibilidade da desconsideração da personalidade jurídica em matéria trabalhista. Já em questões ambientais existe a previsão expressa no artigo quarto⁶⁹ da lei 9.605/98.

que isso fosse reprimido como forma de preservar o próprio instituto da pessoa jurídica”. SILVA, 2002. p. 95.

⁶⁶ KÜMPEL, Vitor Frederico. A desconsideração da personalidade Jurídica no novo CPC. **Migalhas**, março de 2015. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/Registralhas/98,MI218182,81042-A+desconsideracao+da+personalidade+Juridica+no+novo+CPC>> Acesso em 04/10/2017.

⁶⁷ BRASIL, **Código de defesa do consumidor**. 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>, acesso em 22/05/2017.

§ 1º (Vetado).

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

§ 3º As sociedades consorciadas são solidariamente responsáveis pelas obrigações decorrentes deste código.

§ 4º As sociedades coligadas só responderão por culpa.

§ 5º Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm> Acesso em 31/05/2017.

⁶⁸ BRASIL. Lei 12.529/2011, Art. 34. 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. Parágrafo único. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm#art127> Acesso em 31/05/2017.

⁶⁹ BRASIL. Lei 9.605/98, Art. 4º Poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm> Acesso em 31/05/2017.

5.2 TEORIA MAIOR E TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A Teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito brasileiro possui duas vertentes, a vertente denominada como maior, exemplificada no artigo 50 do código civil brasileiro, onde se faz necessário a comprovação de pelo menos um de dois elementos, objetivo ou subjetivo, subjetivo aquele que analisa a finalidade do ato realizado pela pessoa jurídica, ou seja, quando há a valoração do ato praticado pela pessoa jurídica, se foi abusivo ou não; e objetivo no que se refere à constatação da ocorrência da confusão patrimonial. Para a corrente maior, não se pode desconsiderar a personalidade jurídica das sociedades se não comprovados alguns dos elementos, seja objetivo (confusão patrimonial) ou subjetivo (abuso de forma), ou seja, o simples e tão somente inadimplemento da obrigação não autoriza a relativização da personalidade jurídica, devendo ser comprovado no caso concreto o abuso de forma ou a confusão patrimonial. Segue o entendimento pátrio da questão, transcrito pelo trecho do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça:

- A teoria maior da desconsideração, regra geral no sistema jurídico brasileiro, não pode ser aplicada com a mera demonstração de estar a pessoa jurídica insolvente para o cumprimento de suas obrigações. Exige-se, aqui, para além da prova de insolvência, ou a demonstração de desvio de finalidade (teoria subjetiva da desconsideração), ou a demonstração de confusão patrimonial (teoria objetiva da desconsideração).
- A teoria menor da desconsideração, acolhida em nosso ordenamento jurídico excepcionalmente no Direito do Consumidor e no Direito Ambiental, incide com a mera prova de insolvência da pessoa jurídica para o pagamento de suas obrigações, independentemente da existência de desvio de finalidade ou de confusão patrimonial.
- Para a teoria menor, o risco empresarial normal às atividades econômicas não pode ser suportado pelo terceiro que contratou com a pessoa jurídica, mas pelos sócios e/ou administradores desta, ainda que estes demonstrem conduta administrativa proba, isto é, mesmo que não exista qualquer prova capaz de identificar conduta culposa ou dolosa por parte dos sócios e/ou administradores da pessoa jurídica.
- A aplicação da teoria menor da desconsideração às relações de consumo está calcada na exegese autônoma do § 5º do art. 28, do CDC, porquanto a incidência desse dispositivo não se subordina à demonstração dos requisitos previstos no caput do artigo indicado, mas apenas à prova de causar, a mera existência da pessoa jurídica, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores.⁷⁰

⁷⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Responsabilidade civil e Direito do consumidor. Recurso especial. Shopping Center de Osasco-SP. Explosão. Consumidores. Danos materiais e morais. Ministério Público. Legitimidade ativa. Pessoa jurídica. Desconsideração. Teoria maior e teoria**

Podemos observar ainda que, pela teoria maior, o ato praticado deve conter pretensão dolosa, ou seja, é necessário que o sócio administrador aja com intenção volitiva de fraudar credores através do uso indevido da personalidade jurídica, caso em que a desconsideração alcançará somente o patrimônio do sócio que praticou a conduta ilícita, devendo ainda haver a ocorrência de benefício próprio a pessoa que praticou o ato contaminado, em face ao princípio de necessidade de nexo causal entre a conduta e o dano causado.

A teoria maior, como exposto, se subdivide em duas vertentes, objetiva e subjetiva, sendo que a teoria objetiva aponta apenas o requisito da confusão patrimonial para que seja possível aplicar a Disregard Doctrine. Para grande parte da doutrina a teoria objetiva é incompleta, pois apenas a confusão patrimonial não enseja motivação suficiente para que seja autorizada a desconsideração da personalidade jurídica.

Ensina Tomazette:

A personificação das sociedades é dotada de um altíssimo valor para o ordenamento jurídico, e inúmeras vezes entra em conflito com outros valores, como a satisfação dos credores. A solução de tal conflito se dá pela prevalência de valor mais importante. O progresso e o desenvolvimento econômico proporcionado pela pessoa jurídica são mais importantes que a satisfação individual de um credor. Logo, deve normalmente prevalecer a personificação. Apenas quando um valor maior for posto em jogo, como a finalidade do direito, em conflito com a personificação, é que esta cederá espaço.⁷¹

Como exposto, para a corrente menor, o simples inadimplemento da obrigação ou falência por parte da pessoa jurídica já autoriza a relativização da sua autonomia patrimonial, independentemente da existência de desvio de finalidade ou de confusão patrimonial. Ou seja, na corrente menor, visa-se o adimplemento das obrigações contraídas, preservando sempre o interesse do credor. Nas relações

menor. Limite de responsabilização dos sócios. Código de Defesa do Consumidor. Requisitos. Obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores. Art. 28, § 5º. Terceira Turma. REsp 279273/SP Recurso especial 2000/0097184-7. Recorrente: B sete participações S/A e outros. Recorrido: Ministério Público do estado de São Paulo. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 04/12/2003. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200000971847&dt_publicacao=29/03/2004 >. Acesso em 28/10/17.

⁷¹ TOMAZETTE, Marlon. Desconsideração da personalidade jurídica: a teoria, o Código de Defesa do Consumidor e o novo Código Civil. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 794, ano 90, p. 79, dez. 2001.

civis, a corrente empregada é a maior, já nas relações de consumo e crimes ambientais é a menor. A corrente maior assim é denominada, pois é mais rigorosa na aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, já a menor, é assim denominada justo pelo contrário. Conforme já explanado, a jurisprudência e a doutrina brasileira se apoiam, via de regra, na teoria maior, devendo a teoria menor ser colocada em prática apenas em situações extraordinárias.

5.3 DA DESCONSIDERAÇÃO INVERSA DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A desconsideração inversa da personalidade jurídica é uma figura criada pela doutrina e jurisprudência, extraída da exegese do artigo 50 do código civil brasileiro. Configura-se quando o sócio, pessoa física, no intento de se esquivar das obrigações contraídas perante credores, por ele pessoa física/natural, transfere patrimônio pessoal seu, ou seja, de sua titularidade pessoa natural para o patrimônio da pessoa jurídica da qual é sócio. O exemplo mais comum é quando a pessoa, na eminência de se divorciar, transfere para a massa patrimonial da pessoa jurídica aquele bem que é de sua titularidade e uso pessoal, no intento de evitar a partilha de tal bem. Segue o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema:

III - A desconsideração inversa da personalidade jurídica caracteriza-se pelo afastamento da autonomia patrimonial da sociedade, para, contrariamente do que ocorre na desconsideração da personalidade propriamente dita, atingir o ente coletivo e seu patrimônio social, de modo a responsabilizar a pessoa jurídica por obrigações do sócio controlador.

IV - Considerando-se que a finalidade da disregard doctrine é combater a utilização indevida do ente societário por seus sócios, o que pode ocorrer também nos casos em que o sócio controlador esvazia o seu patrimônio pessoal e o integraliza na pessoa jurídica, conclui-se, de uma interpretação teleológica do art. 50 do CC/02, ser possível a desconsideração inversa da personalidade jurídica, de modo a atingir bens da sociedade em razão de dívidas contraídas pelo sócio controlador, conquanto preenchidos os requisitos previstos na norma.⁷²

É esse também o entendimento do TJ/PR, conforme segue:

Nesse prisma, para desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade inserida no polo passivo da execução, ou, para realizar a constrição de bens

⁷² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual civil e civil. Recurso especial. Execução de título judicial. Art. 50 do CC/02. Desconsideração da personalidade jurídica inversa. Possibilidade. Recorrente: Carlos Alberto Tavares da Silva. Recorrido: Francisco Alves Correa Neto. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. Brasília, 03/08/10. Disponível em <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200700452625&dt_publicacao=03/08/2010>. Acesso em 29/10/17.

de outras sociedades, compostas pelo sócio presente no polo passivo da execução, necessária a alegação e comprovação por parte do credor do abuso da personalidade jurídica do agravado, abuso este caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial.

Analisando os autos, nota-se que as tentativas de localização de bens em nome da agravada, revelaram-se inócuas, conforme se infere da tentativa de bloqueio "on line" pelo sistema Bacenjud (fls. 215/217 - origem, fls. 231/233-TJ), da penhora do bem imóvel matrícula nº 43.111 e vagas de garagem matriculadas sob nº 56.330 (fls. 300/401-TJ).

Observe-se ainda que o veículo bloqueado através do sistema Renajud (fls. 230-TJ), foi objeto de pedido de desbloqueio pelo Banco Bradesco S/A (fls. 309/314-TJ), visando a venda do bem e a integralização do valor da venda para abatimento das parcelas inadimplidas do contrato de financiamento firmado pela agravada.

Nesse contexto, diante da tentativa frustrada de localização de bens, o agravante pleiteou a desconsideração da personalidade jurídica das empresas Plannus Consultoria Tributária - ME e do escritório Valéria Premebida dos Santos Advogados Associado, alegando a existência de confusão patrimonial.

Com efeito, não se pode negar a existência da confusão patrimonial no caso em tela.

Isso porque, sopesando as certidões da Junta Comercial (fls. 413/415-TJ) e o registro na Ordem dos Advogados do Brasil (fls. 417/421-TJ), conclui-se que essas empresas possuem como sócia em comum a executada/agravada Valéria Premebida dos Santos.

Válido ainda destacar que, todas as empresas apresentam atividades correlatas, quais sejam, operações tributárias e judiciais com créditos de precatórios requisitórios.

Outrossim, tanto a empresa Plannus Consultoria Tributária Ltda ME, como a sociedade de advogados Valéria Premebida dos Santos Advogados Associados, utilizam uma única sede para a exploração de suas atividades (fls. 413-TJ e 419-TJ).

Também corrobora a alegação sobre a confusão patrimonial, o contrato de prestação de serviços jurídicos firmado por Valéria Premebida dos Santos e Tondato Consultoria e Assessoria Ltda (fls. 453/454-TJ), visto que o valor dos honorários advocatícios seria pago por meio de cheques emitidos pela sociedade Valéria Premebida dos Santos e Advogados.

Assim, diante da existência de indícios de confusão patrimonial, necessário deferir o pedido de desconsideração da personalidade jurídica das empresas Plannus Consultoria Tributária Ltda Me e Valéria Premebida dos Santos Advogados Associados, com fundamento no art. 50 do Código Civil.⁷³

Situações que, quando comprovadas, autorizam o magistrado a relativizar a autonomia patrimonial, fazendo com que tal tentativa de fraude ao credor ou execução seja infrutífera.

⁷³ PARANÁ. Tribunal de Justiça do estado do Paraná. 15ª Câmara Cível. Agravo de Instrumento nº 1368210-3. Agravante: Jacir Cordeiro Bergmann II. Agravado: Valéria Premebida dos Santos e outro. Relator: Des. Jucimar Novochadlo. 2015. Disponível em: < <http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/11935121/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-1368210-3#> >. Acesso em 28/10/17.

5.4 DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA: PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica é um procedimento de exceção e não uma regra geral, ou seja, somente deve ser invocada em casos específicos, quando houver simulação, fraude, confusão patrimonial ou abuso da personalidade jurídica. A teoria da desconsideração da personalidade jurídica é um instrumento de grande valia, na ocorrência de confusão patrimonial, por exemplo, quando o patrimônio da pessoa jurídica se confunde com o patrimônio pessoal dos sócios, quando o sócio se utiliza da conta corrente bancária da pessoa jurídica para o pagamento de suas despesas pessoais ou vice-versa. Visa reprimir o abuso da autonomia da personalidade jurídica nos atos e negócios jurídicos realizados pelos sócios, como já tratado, quando configurado o desvio de finalidade ou confusão patrimonial praticado pela pessoa jurídica – através da pessoa que a representa, assim sendo, estaria o operador do direito autorizado a relativizar a autonomia da personalidade jurídica, conservando os fatos lícitos praticados por ela e redirecionando para os sócios a responsabilidade pelo adimplemento daqueles atos jurídicos viciados pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial, fazendo com que o patrimônio pessoal do sócio seja destinado a saldar àquela obrigação contraída – qual sem a desconsideração ficaria insolvente, a fim de evitar danos a terceiros, conseqüentemente, à sociedade. Ou seja, visa sancionar aquelas condutas abusivas das pessoas jurídicas que seriam acobertadas, ficando impunes e insolventes caso a autonomia patrimonial fosse preservada, pois os sócios estariam encobertos pelo véu da autonomia da personalidade jurídica, assim, quando a sociedade não pudesse arcar com as obrigações contraídas, não haveria meios para obrigar o adimplemento de tais obrigações, completa insegurança jurídica.

Alguns autores, como Rubens Requião, nos ensinam que a corrente evoluiu e foi muito difundida no direito norte americano, apesar das raízes inglesas.⁷⁴

⁷⁴ A doutrina da desconsideração da personalidade jurídica desenvolveu-se e foi amplamente difundida na *common law*, principalmente nos Estados Unidos da América. Entretanto, a maioria dos doutrinadores acredita que essa doutrina teve sua origem na Inglaterra, no célebre caso *Salomon v. Salomon & Co. Ltd.*, julgado pela *House of Lords* – última instância – em 1897”. OLIVEIRA, José Lamartine Correa de. **A Dupla crise da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1979. p. 456, apud

Nas palavras de Rubens Requião,

A 'disregard doctrine' não visa anular a personalidade jurídica, mas somente objetiva desconsiderar, no caso concreto, dentro de seus limites, a pessoa jurídica, em relação às pessoas ou bens que atrás dela se escondem. É o caso de declaração de ineficácia especial da personalidade jurídica para determinados efeitos, prosseguindo-se, todavia, a mesmo incólume para seus outros fins legítimos.⁷⁵

O operador do direito deve partir do pressuposto que o caráter básico para desconsideração está no desvio de função da pessoa jurídica e que, no exame do caso concreto, deve-se ter sempre em conta os valores que norteiam o ordenamento jurídico.⁷⁶ Ou seja, quando a conduta da pessoa jurídica for distinta dos valores preservados pelo nosso ordenamento jurídico, desta forma, desviando da finalidade da atividade empresarial, um instrumento para coibir que essa conduta ilícita cause danos a terceiros seria a retirada do véu da pessoa jurídica, através da desconsideração da personalidade jurídica, para o fim de evitarmos resultados juridicamente condenáveis. Segundo Ives Gandra Martins,

A desconsideração da pessoa jurídica prevê a utilização da personificação de forma inadequada. Os atos são praticados pela sociedade, mas nela não têm os reflexos pretendidos, embora válidos, pois superam a conformação legal de suas virtualidades.⁷⁷

É sabido que a autonomia patrimonial da pessoa jurídica e de seus sócios é o que viabiliza a atividade empresarial, porém, essa autonomia não é absoluta, devendo ser relativizada quando eivada de desvios de finalidades em busca da preservação da segurança jurídica e da boa-fé. No vigente código civil, o instituto está previsto no artigo 50,⁷⁸ estabelecendo as hipóteses, a forma, as condições e a

SILVA, Osmar Vieira da. **Desconsideração da personalidade Jurídica: Aspectos Processuais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 95.

⁷⁵ REQUIÃO, Rubens, 1977. Apud SILVA, 2002. p. 92.

⁷⁶ SILVA, 2002. p. 93.

⁷⁷MARTINS, Ives Gandra, 1988. Apud QUEIROZ, Mary Elbe. A Elisão e a Evasão Fiscal: o Planejamento Tributário e a Desconsideração de Atos, Negócios e Personalidade Jurídica. In. TORRES; QUEIROZ. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 136.

⁷⁸BRASIL, **Código Civil brasileiro**, 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

autoridade que detém o poder para o exercício dessa competência. Mary Elbe Queiroz, nos ensina que somente poderá haver desconconsideração para contestar a constituição de uma sociedade, cuja personalidade jurídica foi adquirida de acordo com as prescrições legais, quando presentes e atendidos os seguintes requisitos:

- i) a existência de uma obrigação legal, isto é, uma relação obrigacional entre o credor e o devedor pessoa jurídica cuja personalidade será desconconsiderada;
- ii) a obrigação não tenha sido cumprida;
- iii) o não cumprimento esteja relacionado com outro ato ilícito, ou seja, o abuso da personalidade jurídica, pois não é qualquer inadimplemento que justifica a medida, o abuso tem que ser a causa do prejuízo ao credor ou a terceiro;
- iv) o abuso da personalidade jurídica decorra de desvio de finalidade (uso anormal da pessoa jurídica ou desvirtuamento da sua finalidade institucional) ou confusão patrimonial (mistura entre o patrimônio da pessoa jurídica e o dos sócios, tendo em vista que a constituição de sociedade pressupõe a separação patrimonial entre o patrimônio dela e dos seus membros);
- v) a desconconsideração será aplicada e procedida por autoridade judicial;
- vi) a pessoa que está habilitada a requerer a desconconsideração: a parte prejudicada (o credor) ou o Ministério Público quando lhe couber intervir no processo.⁷⁹

A devida aplicação procedimental e processual, é dada pelo novo código de processo civil, Lei 13.105/2015, que recepcionou a teoria da *Disregard Doctrine*, pois ainda havia muita oscilação na jurisprudência no tocante ao incidente de tal teoria.⁸⁰ O novo diploma processual conta com um capítulo autônomo tratando da

administradores ou sócios da pessoa jurídica. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acesso em 31/05/2017.

⁷⁹ QUEIROZ, Mary Elbe. A Elisão e a Evasão Fiscal: o Planejamento Tributário e a Desconconsideração de Atos, Negócios e Personalidade Jurídica. In. TORRES; QUEIROZ. **Desconconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 137.

⁸⁰ A despeito desses princípios de aplicação, no entanto, ainda se vê na prestação jurisdicional brasileira o emprego indistinto deste dispositivo, e isso se deve, sobretudo, ao fato de que seus alicerces são, ainda, excessivamente casuísticos. Muito embora até existam critérios sensíveis à aplicação do instituto, sob a ótica da teoria do abuso da personalidade - tanto no desvio de personalidade quanto no desvio patrimonial - tais critérios são ignorados, aplicando-se por regra a teoria menor mitigada de forma que basta a dificuldade na localização de bens para que a execução recaia sobre bens da pessoa natural, o que não parece em muitas situações razoável. Não há definição clara e segura de quais são os critérios para que se aplique a desconconsideração da personalidade jurídica, o que coloca em risco não somente o tocante à pessoa jurídica, mas também direitos materiais de pessoas naturais e pode, ainda, desestimular a atividade empresarial como um todo. MIGALHAS, Vitor Frederico. A desconconsideração da personalidade Jurídica no novo CPC. **Migalhas**, março de 2015. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/Registralhas/98,MI218182,81042-A+desconsideracao+da+personalidade+Juridica+no+novo+CPC>>. Acesso em 04/10/2017.

desconsideração da personalidade jurídica, o capítulo IV, denominado como: Do incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Neste ponto, vale ressaltar alguns elementos referentes à utilização deste instrumento sob a égide do novo código de processo civil - NCPC. O primeiro, refere-se ao fato de o novo diploma frisar que não se trata de ato de ofício, voluntário do juiz, haja vista que deve ser observado os requisitos legais⁸¹ e, após, deve ser requerido pela parte, essas exigências são recepcionadas agora pelo novo código de processo civil, artigo 133, parágrafo primeiro, NCPC. O segundo, vem reforçar que a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não constitui, de forma alguma, causa de extinção da pessoa jurídica, apenas desconstitui o véu da autonomia patrimonial, visando a satisfação efetiva da obrigação, entretanto, conserva-se personalidade jurídica, deixando de lado, temporariamente, a distinção entre o patrimônio pessoal dos sócios e o da sociedade empresária, a depender minuciosamente do caso concreto, ou seja, quando configurado o desvio de finalidade ou confusão patrimonial e não qualquer outra causa que não sejam essas. O terceiro, é o reconhecimento da possibilidade da desconsideração inversa da personalidade jurídica,⁸² uma construção doutrinária e jurisprudencial, que agora obtém respaldo legal, artigo 133, parágrafo segundo, NCPC. O quarto, frisa a garantia da ampla defesa e o devido processo legal, prevendo que ambas as partes sejam ouvidas quando instaurado o incidente da desconsideração, artigo 135, NCPC. O quinto, garante que o incidente poderá ser arguido em todas as fases processuais, artigo 134, *caput*, NCPC. O sexto, prevê que a alienação ou oneração havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente, quando acolhido o incidente da desconsideração, artigo 137, NCPC. Além de agora existir a previsão legal de que o requerente possa pleitear pela desconsideração da personalidade jurídica já na petição inicial, artigo 134, parágrafo

⁸¹ BRASIL. Artigo 50 Código civil brasileiro. 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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm >. Acesso 08/11/17.

⁸² Seria o ato contrário ao da essência da teoria; ou seja, quando o sócio, visando fraudar credores, transfere patrimônio pessoal seu – de sua titularidade, para a titularidade da sociedade (pessoa jurídica) em que é sócio. O instituto será abordado adiante.

segundo; e também, que a instauração do incidente suspenderá o processo, conseqüentemente, os atos processuais, artigo 134, parágrafo terceiro.

É importante frisar também que a desconsideração da personalidade jurídica só irá incidir nos casos em que a legislação exigir a expressa separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os sócios que a compõe, tendo em vista que existem determinados tipos de sociedade nas quais o próprio contrato social já traz a previsão acerca da responsabilidade patrimonial dos sócios por dívidas e obrigações contraídas pela empresa. A teoria não é aplicável nas sociedades irregulares, que no caso, são as sociedades que não estão registradas da maneira correta impedindo a perfectibilização da regularidade da pessoa jurídica, pois nestes casos já existe pela legislação pertinente ao direito empresarial o alcance indiscriminado dos bens dos sócios. Este também é o procedimento nas sociedades de fato, que sequer personalidade jurídica possuem. Portanto, se nestes tipos de sociedade houver a ocorrência de execução, sendo a sociedade insolvente, as obrigações irão recair diretamente sobre o patrimônio dos sócios, pois não existe separação legal entre os bens dos sócios e da sociedade nestes casos. Nos demais casos a aplicação da teoria Disregard Doctrine, é instituto processual de suma importância, pois abarca a proteção de pilares fundamentais na relação social-empresarial, visando tanto a proteção da própria pessoa jurídica da ação de seus sócios gerentes, quanto a proteção dos demais sócios, além de terceiros que com ela contratem e por fim o bem estar social.

6 DO ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA CARACTERIZADO PELO DESVIO DE FINALIDADE OU CONFUSÃO PATRIMONIAL

6.1 DO ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA CARACTERIZADO PELO DESVIO DE FINALIDADE

O ato abusivo é aquele que ultrapassa sua finalidade, sua essência, e por assim ser, viola direito, sendo contrário ao ordenamento jurídico e ao seu próprio fim. É o que se aprende conforme ensinamentos de Josserand:

Para Josserand, um de seus principais sistematizadores, o *abuso de direito* tem como critério básico e concreto o teleológico, pois diz respeito à finalidade dos direitos, à sua relatividade em consideração e em função de seu fim. Dessa forma, o ato abusivo é o ato antifuncional, o ato contrário ao fim do instituto, ao seu espírito.⁸³

Neste sentido, para possibilitar a desconsideração da personalidade jurídica no processo de execução fiscal do sistema *civil law*, deverá ser demonstrado pela fazenda pública, no caso concreto, que o ato praticado pela pessoa jurídica de direito privado foge à sua finalidade ou existe confusão patrimonial entre o patrimônio pessoal dos sócios e o patrimônio da pessoa jurídica. Como nos ensina Heleno Taveira Torres, há apenas duas condições bem nítidas para permitir superar a personalidade jurídica: “i) desvio de finalidade (uso abusivo), confirmando nosso entendimento acerca da importância da “causa” (finalidade) como fundamento dos atos e negócios jurídicos, e ii) confusão patrimonial”.⁸⁴

Abuso de forma, segundo definição proposta por Mary Elbe Queiroz,

O abuso de forma é o procedimento do contribuinte que no intuito de evitar ou diminuir a incidência tributária se utiliza, de modo abusivo, da adaptação das formas ou das possibilidades lícitas do Direito Privado, mas que na realidade se encontra em desconformidade com as consequências ou efeitos econômicos pretendidos.

No tocante ao abuso de forma é importante refletir se pode existir abuso quando são utilizadas formas lícitas de conformidade com o direito ou se pode haver ilicitude se a conduta é lícita. Importa ressaltar que se há

⁸³ JOSSERAND, Louis, 1946. Apud SILVA, 2002. p. 15.

⁸⁴ TÔRRES, Heleno Taveira. Regime Tributário da Interposição de Pessoas e da Desconsideração da Personalidade Jurídica: os Limites do art. 135, II e III, do CTN. In. TÔRRES; QUEIROZ. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 54.

liberdade contratual e liberdade de iniciativa torna-se difícil caracterizar o abuso na adoção de uma forma negocial lícita.

Não pode ser considerado como abusivo o comportamento do contribuinte que se manifesta no campo dos permissivos legais ou fora do alcance do tipo fiscal no qual não mais existe direito do Fisco, ou que assume determinada forma negocial não vedada ou proibida pelo direito em que não haja qualquer intenção, ato ou negócio oculto ou disfarçado.⁸⁵

Daí se percebe a tênue e complexa linha valorativa que distingue um ato abusivo de um não abusivo. Sobre o abuso de direito, Alfredo Augusto Becker, para quem tal figura não pode ser admitida sob o prisma da legalidade, ensina que:

O direito cessa onde o abuso começa, e não pode haver uso abusivo de um direito qualquer, pela irrefutável razão de que um mesmo ato não pode ser, simultaneamente, conforme o direito e contrário ao direito. Se o sujeito ultrapassa o limite legal não está abusando do direito, pois o uso do direito não mais está em causa, se alguém age contra a regra ou eficácia jurídica age sem direito algum, seu ato é simplesmente ilegal. Portanto, não poderá o intérprete ou juiz abstrair a realidade jurídica para prestigiar a realidade econômica sob o argumento do abuso de direito (para ele com conotação moral), pois o direito deverá ser aplicado com base em considerações econômicas e não morais, do contrário o intérprete estará praticando ato ilícito e criando regra nova cuja competência é do poder legislativo.⁸⁶

Ainda nesse sentido, Mary Elbe Queiroz, nos ensina que o abuso colocado na lei pressupõe a constituição ou utilização da pessoa jurídica com a intenção de: i) evitar que pessoa física pratique atos que comprometa o seu patrimônio pessoal; ii) escapar do cumprimento de obrigação legal ou contratual; iii) fraudar terceiros credores; iv) violar normas de direitos societários.⁸⁷

O que é certo é que o simples inadimplemento do tributo não é capaz de configurar desvio de finalidade, de acordo com o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, positivado pela súmula 430.⁸⁸

⁸⁵ QUEIROZ, Mary Elbe. A Elisão e a Evasão Fiscal: o Planejamento Tributário e a Desconsideração de Atos, Negócios e Personalidade Jurídica. In. TORRES; QUEIROZ. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 105.

⁸⁶ BECKER, Alfredo Augusto, 1972. Apud QUEIROZ, Mary Elbe. A Elisão e a Evasão Fiscal: o Planejamento Tributário e a Desconsideração de Atos, Negócios e Personalidade Jurídica. In. TORRES; QUEIROZ. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 105 – 106.

⁸⁷ QUEIROZ, Mary Elbe. A Elisão e a Evasão Fiscal: o Planejamento Tributário e a Desconsideração de Atos, Negócios e Personalidade Jurídica. In. TORRES; QUEIROZ. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 138.

⁸⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 430**. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Disponível em < https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2014_41_capSumula430.pdf>. Acesso em 04/10/2017.

Visando a preservação do princípio da segurança jurídica e estrita legalidade, ideais do nosso sistema jurídico *civil law*, tanto o particular quanto o ente público devem ter a garantia que o poder judiciário e suas ações estão amparadas pela lei, ou seja, a simples desconsideração dos negócios privados pelas autoridades administrativas e judiciárias visando apenas e tão somente o adimplemento da obrigação tributária, deverá ser repelida, tendo em vista que ela se encontra carregada da possibilidade de haver abuso, forte conotação axiológica, valorativa, subjetiva, do aplicador da lei. Tal possibilidade poderia levar, inclusive, a arbitrariedades quando da interpretação dos negócios jurídicos, cuja solução poderia ser dada com base em influências pessoais de valores e aspectos políticos, sociais e econômicos, portanto, extrajurídicos e inteiramente estranhos ao ordenamento e assim sendo, arbitrários. Deste modo, sob o prisma da estrita legalidade e da segurança jurídica, é inadmissível permitir que a administração pública tenha a faculdade de fundamentar-se apenas em simples considerações subjetivas, de poder utilizar procedimentos ou interpretações discricionárias, desprezando as formas jurídicas lícitas que forem eleitas pelos particulares no intento de economizar com o pagamento de tributos. Em contrapartida, é dever da autoridade fiscal proceder o lançamento do crédito tributário e imposição de penalidade quando constatado e comprovado que o procedimento adotado pelo particular, efetivado por meio de negócios ou atos forem realizados de forma atípica em que haja desacordo entre a forma revelada e o verdadeiro conteúdo realizado. Da mesma forma, quando comprovada a utilização de artifícios, manipulações ou forem dissimulados ou simuladas operações ou registros contábeis que revelem a intenção de reduzir ou eximir valores que deveriam ser tributados. Hipóteses configuradas como infração, simulação, conluio e fraude. Partindo desse prisma, a configuração do negócio ou operação, demanda uma profunda e minuciosa análise pelo poder judiciário das razões aventadas pelo fisco, no sentido de demonstrar e comprovar o abuso por parte do particular.

6.2 DA CONFUSÃO PATRIMONIAL

A confusão patrimonial, como já mencionado, é quando o patrimônio pessoal, particular do sócio se confunde com o patrimônio da pessoa jurídica da qual ele é sócio, por exemplo, quando nos livros contábeis da empresa há despesas pessoais

dos sócios, perdendo a distinção clara dos recursos da empresa dos do sócio. Desta forma, havendo confusão entre os patrimônios, e por assim ser, trazendo insegurança para aqueles que se relacionam economicamente com tal empresa, sejam empregados, fornecedores, clientes, entre outros. Nessa acepção segue o entendimento do Superior Tribunal de Justiça,

IV – Considerando-se que a finalidade da disregard doctrine é combater a utilização indevida do ente societário por seus sócios, o que pode ocorrer também nos casos em que o sócio controlador esvazia o seu patrimônio pessoal e o integraliza na pessoa jurídica, conclui-se, de uma interpretação teleológica do art. 50 do CC/02, ser possível a desconsideração inversa da personalidade jurídica, de modo a atingir bens da sociedade em razão de dívidas contraídas pelo sócio controlador, conquanto preenchidos os requisitos previstos na norma.

V – A desconsideração da personalidade jurídica configura-se como medida excepcional. Sua adoção somente é recomendada quando forem atendidos os pressupostos específicos relacionados com a fraude ou abuso de direito estabelecidos no art. 50 do CC/02. Somente se forem verificados os requisitos de sua incidência, poderá o juiz, no próprio processo de execução, “levantar o véu” da personalidade jurídica para que o ato de expropriação atinja os bens da empresa.

VI – À luz das provas produzidas, a decisão proferida no primeiro grau de jurisdição, entendeu, mediante minuciosa fundamentação, pela ocorrência de confusão patrimonial e abuso de direito por parte do recorrente, ao se utilizar indevidamente de sua empresa para adquirir bens de uso particular.⁸⁹

Nos ensina Calixto Salomão Filho,

A confusão de esferas caracteriza-se em sua forma típica quando a denominação social, a organização societária ou o patrimônio da sociedade não se distinguem em forma clara da pessoa do sócio, ou então quando formalidades societárias necessárias à referida separação não são seguidas.⁹⁰

A confusão patrimonial deverá ser demonstrada por quem alega ter ocorrido tal fenômeno, ficando a caracterização ou não do ato, restrita a interpretação do julgador através da fundamentação e convencimento exposto pela parte.

⁸⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Processual civil e civil. Recurso especial. Execução de título Judicial. Art. 50 do CC/02. Desconsideração da personalidade Jurídica inversa. Possibilidade.** REsp 948117 (2007/0045262-5). Recorrente: Carlos Alberto Tavares da Silva. Recorrido: Francisco Alves Correa Neto. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. Brasília, 22/06/2010. Disponível em: <
https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200700452625&dt_publicacao=03/08/2010>. Acesso 03/11/17.

⁹⁰ SALOMÃO FILHO, Calixto. **O Novo Direito Societário**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 90

7 DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA EXECUÇÃO FISCAL

A questão da compatibilidade do procedimento da desconsideração da personalidade jurídica com o processo de execução fiscal não é pacífica entre a doutrina e a jurisprudência. Ainda mais depois da entrada em vigor do novo CPC. Há quem defenda que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica é impossível de ser aplicada, se tratando de execução fiscal. Seja pelo fundamento do princípio da especialidade, haja vista a existência de leis especiais específicas, como a lei de execuções fiscais, Lei 6.830/80 – qual tutela determinadas afetações dos bens pessoais dos sócios; e ainda o código tributário nacional. Ou seja, leis específicas distintas da lei geral prevista no artigo 50 do código civil. Também pelo fato de haver novas previsões no atual código de processo civil sobre o procedimento de instauração da desconsideração da personalidade jurídica que o incompatibilizariam com o procedimento previsto na lei de execuções fiscais.

Ademais, no CTN há a previsão da responsabilidade pessoal dos sócios, previsto no artigo 135, CTN, e desta forma, desnecessário utilizar-se do artigo 50, CC. A seguir será exposto algumas questões que inviabilizariam o procedimento de desconsideração da personalidade jurídica, pois destoante com o processo de execução fiscal, quais sejam:

- i) suspensão do curso do processo: o processo de execução fiscal, segundo a lei de execução fiscal, só admitirá suspensão dos procedimentos executórios quando garantida a execução pela penhora, depósito, seguro garantia ou fiança bancária. Ou seja, o processo de execução fiscal é incompatível com a sistemática da desconsideração da personalidade jurídica, haja vista o previsto no artigo 133, §3º, CPC, “A instauração do incidente **suspenderá** o processo, salvo na hipótese do § 2º”. Desta forma, havendo incompatibilidade entre os procedimentos, pois não se admite a suspensão dos atos executórios no processo de execução fiscal sem antes garantir a execução.

- ii) prescrição do crédito tributário: como a desconsideração da personalidade jurídica não é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, também não se suspenderia o decurso do prazo para a ocorrência da prescrição tributária. Ou seja, como ficaria o decurso do prazo para a prescrição tributária se a execução ficasse suspensa, ademais, os casos de suspensão da prescrição tributária dependem de previsão em lei complementar, nos termos do artigo 146, III, “b” da constituição federal;
- iii) instrução probatória para a desconsideração da personalidade jurídica: assim como a suspensão do processo, a dilação probatória na execução fiscal está condicionada à garantia da execução, e, desta forma, a única possibilidade de produção ampla de provas no procedimento regido pela Lei 6.830/80 se dá quando já garantido o juízo, através dos embargos à execução.

Da mesma forma, o mecanismo de defesa da exceção de pré-executividade também é incompatível com a sistemática da desconsideração da personalidade jurídica, pois tem hipóteses de cabimento restritas a matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória, conforme orientação da súmula 393⁹¹ do STJ.

A dúvida que surge é: Se opostos embargos à execução, essa via procedimental então seria compatível com a desconsideração da personalidade jurídica?

Como já tratado, não se pode confundir a responsabilidade tributária pessoal, prevista no artigo 135, CTN, com o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, pois são de naturezas distintas, posicionamento positivado pelo enunciado 53⁹² da escola nacional de formação e aperfeiçoamento de magistrados (ENFAM).

⁹¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 393. A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2013_36_capSumula393.pdf >. Acesso em 06/11/17.

⁹²O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 do CPC/2015. BRASIL. Escola nacional de formação e aperfeiçoamento de magistrados. Enunciados aprovados. Disponível em: < <http://www.enfam.jus.br/wp-content/uploads/2015/09/ENUNCIADOS-VERS%C3%83O-DEFINITIVA-.pdf> >. Acesso em 05/11/17.

É muito comum encontrarmos casos onde a jurisprudência confunde os institutos, acreditando que as causas autorizadas da desconsideração da personalidade jurídica estejam presentes no artigo 135, CTN, o que não é verdade, pois como já bem tratado, são de naturezas completamente distintas.

Da interpretação do referido enunciado, absorve-se que apesar de não guardar relação nenhuma com o artigo 135, CTN, é possível a instauração da desconsideração da personalidade jurídica no processo de execução fiscal.

Há ainda o parágrafo único do artigo 116,⁹³ CTN que guarda relação com o artigo 50,⁹⁴ CC, ademais, vai além das limitações e possibilidades impostas pelo artigo 50, CC, pois excepciona a exigência de ordem judicial; bastando com o trâmite de processo administrativo típico, pelo qual a autoridade administrativa poderá requerer os atos de desconsideração da personalidade jurídica, para os fins de alcançar aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica. Contudo, o parágrafo único do artigo 116, CTN, não estabelece qualquer pressuposto objetivo aos quais as autoridades administrativas deverão se ater. Já se invocado o artigo 50, CC, os elementos da carência de causa e o dolo deverão ficar evidenciados na qualificação do abuso da personalidade jurídica ou da confusão patrimonial.

⁹³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001). Disponível em <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 24/10/2017.

⁹⁴ BRASIL. **Código Civil brasileiro**. 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. Disponível em <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm > Acesso em 24/10/2017.

8 CONCLUSÃO

A segurança jurídica, um dos primados do direito, é, ao meu ver, a base do sistema jurídico, por este motivo, deve-se prezar ao máximo por sua efetividade prática, substancial de modo a garantir à sociedade que a lei será cumprida por todos, perante todos e de maneira igualitária para todos, ou seja, uma sociedade estável, confiável e firme só existirá através da segurança jurídica, por isso tão importante, pois reflete nos aspectos sociais, nas relações sociais entre aqueles que convivem em sociedade.

Conclui-se, portanto, que ainda paira uma certa insegurança jurídica quanto a possibilidade de invocar o instituto da desconsideração da personalidade jurídica se tratando de um processo de execução fiscal. Entretanto, percebe-se que a jurisprudência e a doutrina, após a entrada em vigor do novo código de processo civil, vêm alinhando um posicionamento no sentido de que não se pode combinar a desconsideração da personalidade jurídica com o processo de execução fiscal. Ainda é cedo para concluir que esse será o entendimento pacificado, mas há indícios que sim. Ademais, o novo código de processo civil é relativamente novo, passou a vigorar em 18/03/2016, havendo uma significativa mudança na aplicação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica. No tocante à execução fiscal o instituto tornara-se, a priori, incompatível com o procedimento da execução fiscal por se tratar de uma questão incidental onde há a necessidade da suspensão dos atos executórios do processo até que o magistrado decida se é caso ou não de desconsideração da personalidade jurídica, e por este motivo, tornando-se incompatível com a sistemática do processo de execução fiscal que visa o fim de garantir o interesse público, pois como consta na lei de execuções fiscais, não se admite a suspensão do processo sem a garantia do mesmo. O que posso afirmar é a enorme contribuição e essencialidade intrínseca na pesquisa, pois sempre estará atrelada à síntese e se fará necessária, pois mudam-se os contextos sociais, as relações sociais, as leis, enfim, a sociedade e seus ideais são mutáveis e o direito deve acompanhar tais mudanças, pois é através dele que a sociedade se sente segura e por assim ser, pode ser considerada confiável.

REFERÊNCIAS:

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. São Paulo: Saraiva, 1997.
- AMENDOLA, Antônio Carlos de Almeida. **Participação do contribuinte na edição de regulamentação tributária**. Dissertação de mestrado em Direito apresentado à Banca Examinadora da Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-07022011-151855/pt-br.php>>, acesso em: 22/02/2017.
- BECHO, Renato Lopes. **Revista dialética de direito tributário**. N. 185, fev. 2011.
- BRASIL. Código Civil Brasileiro.
- BRASIL. Código de Processo Civil.
- BRASIL. Código Tributário Nacional.
- BRASIL. Constituição Federal.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da teoria geral do Estado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.
- DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998, v.I.
- FERRAGUT, Maria Rita Et al. **Responsabilidade tributária**. São Paulo: Dialética, 2007.
- GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. **Dicionário compacto jurídico**. 16ª ed. São Paulo: Riddel, 2012.
- JARACH, Dino. **Curso Superior de Derecho Tributário**. Buenos Aires: Nueva Buenos Aires, 1969.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.
- MARINS, James. **Elisão tributária e sua regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.
- MARTINS, Fran. **Curso de direito comercial**. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO. **Proteção Judicial Efetiva dos Direitos Fundamentais**. In: LEITE, George Salomão; SARLET, Ingo Wolfgang (coord.). **Direitos Fundamentais e Estado Constitucional**; Estudos em homenagem a JJ. Gomes Canotilho. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais; Coimbra (Pt): Editora Coimbra, 2009.

OLIVEIRA, José Lamartine Corrêa de. **A dupla crise da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1979.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **O Novo Direito Societário**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A desconsideração da personalidade jurídica no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

SILVA, Osmar Vieira da. **Desconsideração da personalidade jurídica: aspectos processuais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

SZTAJN, Rachel. **Desconsideração da personalidade jurídica**. Revista de direito do consumidor. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 2, mar., 1992.

TÔRRES, Heleno Taveira; QUEIROZ, Mary Elbe. **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ZOLO, Danilo. **Teoria e crítica do Estado de Direito**. In: ZOLO, Danilo; COSTA. **O Estado de Direito – História, Teoria, Crítica**. Tradução: Carlo Alberto Dastoli. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

INTERNET

Biblioteca virtual – Unicuritiba, SIDOU, JM O 10/2016, Dicionário Jurídico, 11ª edição, Forense. Livro eletrônico. Disponível em: minha biblioteca virtual - UNICURITBA. Acesso em 15/05/2017.

< <https://www.dicio.com.br> >, acesso em 09 de maio de 2017.

Dicionário Online de Português. Disponível em: < <https://www.dicio.com.br> >, acesso em 09/05/2017.

Google.com

LEGISLAÇÃO

Constituição da república federativa do Brasil.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Artigo 109 Código Tributário Nacional: Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Artigo 110 do Código Tributário Nacional: A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela

Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Código Civil brasileiro. BRASIL. Artigo 186 e 187 da Lei 10.406/2002 – Institui o

Código Civil; Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>, acesso em 10/04/17.

Código de Processo Civil brasileiro.

BRASIL. **Lei 4.729/1965** – Define o crime de sonegação fiscal e dá outras

providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-

[1969/L4729.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm)>, acesso em 10/04/17.

BRASIL. Lei de execuções fiscais. Lei 6830/80. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>, acesso em 09/05/17.

PUBLICAÇÕES DE DOCUMENTO JURÍDICO – JURISPRUDÊNCIA

3.1 Agravo de Instrumento em execução fiscal. Disponível em

<<http://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp?p1=255942620154010000&pA=&pN=255942620154010000>>. Acesso em: 13/09/17.

TRABALHOS ACADÊMICOS:

AMENDOLA, Antonio Carlos de Almeida. **Participação do contribuinte na edição de regulamentação tributária**. Dissertação de mestrado em Direito apresentado à

Banca Examinadora da USP. São Paulo, 2010. Disponível em:

<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-07022011-151855/pt-br.php>>, acesso em 22/05/2017.