

# A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Alex Aguiar da Costa<sup>1</sup>

## Resumo

*A pessoa jurídica é reconhecida como sujeito de direitos e deveres independentes das pessoas físicas que as instituíram ou que as administram, tem personalidade própria e pode assumir obrigações em seu próprio nome. Contudo, seu caráter autônomo só é reconhecido se a pessoa ficta for regularmente registrada nos termos previstos na legislação. Entretanto, é obvio que os atos das pessoas jurídicas são conduzidos por pessoas físicas que as administram, e, por vezes, a postura da empresa foge de sua finalidade em razão do abuso de direito de algum administrador. Neste caso, a personalidade jurídica da empresa deve ser desconsiderada, de modo a alcançar o verdadeiro infrator. A desconsideração da personalidade jurídica só pode ser realizada se preenchidos os requisitos legais, observadas as peculiaridades de cada ramo do direito e com a profunda análise do caso concreto.*

**Palavras-Chave:** Desconsideração. Personalidade. Pessoa jurídica. Responsabilidade.

## Abstract

*A legal entity is recognized as a subject of rights and duties independent of individuals that have instituted or that administer, has its own personality and may assume obligations in its own name. However, its autonomous character is only recognized if the person is fictitious regularly registered pursuant to the legislation. However, it is obvious that the acts of corporations are led by individuals who administer, and sometimes the company's stance runs away from its purpose because of the abuse of rights of any manager. In this case, the legal personality of the company should be disregarded in order to achieve true offender. A piercing the corporate veil can only be performed if fulfilled legal requirements, subject to the peculiarities of each branch of the law and with the deep analysis of the case.*

**Keywords:** Disregard. Personality. Legal entity. Responsibility.

## 1 INTRODUÇÃO

A proposta do presente trabalho consiste em apresentar a origem e os elementos necessários para aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica em empresas e expor peculiaridades na aplicação do instituto no ramo do Direito Tributário.

---

<sup>1</sup> Mestrando no Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da Univali – PPCJ/UNIVALI, especialista em Direito do Tributário, Direito Processual Civil e Direito Administrativo (Universidade Anhanguera) e Advogado. E-mail: alex\_aguiar\_@hotmail.com.

As ideias contribuirão para uma interpretação adequada da desconsideração da personalidade jurídica e promover maior segurança aos empreendedores em relação aos seus bens particulares.

Demonstrar-se-á, também, que desconsideração da personalidade jurídica apresenta peculiaridades nos diversos ramos do direito.

Para desenvolvimento do raciocínio, empregou-se o método indutivo para as fases de investigação e relatório. Já para a fase de tratamentos de dados empregou-se o método cartesiano.

## 2 A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A Desconsideração da personalidade jurídica pressupõe a existência de uma pessoa jurídica regularmente constituída com as formalidades exigidas na Lei. Este instituto tem por escopo alcançar o patrimônio do sócio e/ou do administrador que tenha praticados atos com abuso de direito por meio da pessoa ficta constituída.

### 2.1 PESSOA JURÍDICA

A construção da pessoa jurídica é fruto de uma ficção do direito que permite que algo diverso da pessoa natural tenha sua existência reconhecida de modo independente e autônomo das pessoas que a compõem com o intuito de dar mais facilidade e eficiência aos objetivos do ser humano.

A pessoa fictícia ou não natural é reconhecida como titular de direitos e obrigações nas relações jurídicas que estabelecerem, mesmo sendo, por óbvio, oriunda da vontade humana.

Atualmente temos uma variedade de modos de constituição da pessoa jurídica e regras a serem observadas. Essa formação mais complexa é fruto de uma evolução do Direito e foi principiada na Idade Média, por meio do Direito Canônico.

A Igreja Católica Apostólica Romana contribui para criação da pessoa jurídica ao conferir personalidade autônoma das pessoas associadas<sup>2</sup>.

Para Zenildo Bodnar, o desenvolvimento do conceito de pessoa jurídica nasce depois do surgimento do Estado e apresenta sua forma mais elaborada após a Revolução Francesa, com o intuito de proteger os empresários e contribuir para o progresso dos povos<sup>3</sup>.

Atualmente, no Brasil, o Código Civil de 2002, reconhece as pessoas jurídicas como sujeitos autônomos, com personalidade jurídica independente dos sócios<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> FRONTINI, Paulo Salvador. **As pessoas Jurídicas no Código Civil de 2002**. Elenco, remissão histórica, disposições gerais. *In*: Revista do Advogado. O novo Código Civil 1 ano de vigência. n. 77. São Paulo: AASP, 2004. P. 67. Op. Cit. p. 359. “Todos os institutos da Igreja foram reputados entes ideais fundados por uma vontade superior. Assim, qualquer ofício eclesiástico, dotado de um patrimônio, é tratado como uma entidade autônoma e a cada novos ofícios criados correspondem outras tantas atividades correspondentes”.

<sup>3</sup> BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade tributária do sócio-administrador**, (ano 2005), 6ª. reimp. Curitiba: Juruá, 2011. p. 156.

Para Luiz Edson Fachin:

“a pessoa jurídica nada mais é do que um ente inicialmente moldado à semelhança das pessoas naturais, e que progressivamente foi se apartando da formulação das pessoas naturais para compor uma realidade técnica, dotada de uma certa vida jurídica própria, no intuito de contribuir, do ponto de vista das relações jurídicas, para o trânsito de bens, coisas e interesse.”<sup>5</sup>

O conceito apresentado traça a essência da definição de pessoa jurídica, mas não se pode confundir pessoa natural com pessoa jurídica, estas pessoas têm tratamento legal específico e princípios jurídicos distintos inerentes a sua condição.

## 2.2 A ORIGEM DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A origem da desconsideração da personalidade jurídica não é uníssona para doutrina. Alguns doutrinadores lecionam que o instituto surgiu nos Estados Unidos em 1809, com o caso *Bank of Unites vs. Devaux*. Contudo, o caso mais famoso e mais completo sobre a desconsideração da personalidade jurídica ocorreu na Inglaterra em 1897, quase noventa anos após o julgamento americano.

O caso Inglês, *Salomon vs. Salomon & Co.*, foi que lançou a teoria conhecida como o “véu da personalidade jurídica”.

Aron Salomon era um homem rico que trabalhava com a confecção de sapatos e botas e comercializava seus produtos por meio da empresa registrada sob a denominação *A. Salomon & CO*.

Devido a pressões familiares, Mrs. Salomon transformou seu empreendimento numa nova empresa com responsabilidade limitada, chamada de *Aron Salomon and Company Limited* com o capital de £ 40.000 quotas de £ 1 cada uma. Assim, sua esposa e seus filhos puderam integrar a empresa sob a condição de sócios.

Segundo Eduardo Lessa Basto, o Mr. Salomon vendeu sua empresa à nova companhia por um valor superestimado, parte desse valor foi integralizado e a outra parte foi negociada por debêntures emitidas em seu favor.<sup>6</sup>

O Sr. Aron, de posse dos seus títulos, obteve empréstimo junto ao Sr. Broderip dando-lhes as debêntures em garantia, entretanto, os negócios da família tiveram uma depressão em virtude da concorrência e do desaquecimento do mercado e, em razão disto, a *Aron Salomon and company Limited* não conseguiu adimplir com o débito e com juros inerentes ao empréstimo.

Diante da inadimplência da companhia de sapatos, o Sr. Broderip buscou a tutela jurisdicional para reaver o valor que lhe era devido com os devidos acréscimos negociados,

<sup>4</sup> Art. 52. Aplica-se às pessoas jurídicas, no que couber, a proteção dos direitos da personalidade.

<sup>5</sup> FACHIN, Luiz Edson. **Teoria crítica do direito civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 134.

<sup>6</sup> BASTOS, Eduardo Lessa. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 4 e 5. “Mr. Salomon vendeu seu negócio à nova companhia por mais de £ 38,000 (o que era um valor superestimado à época). Parte do valor da compra foi pago com 20.000 cotas integralizadas no valor de £ 1, e a companhia também emitiu em seu favor debêntures no valor de £ 10,000 (ele permitiu que £ 10,000 do valor da compra permanecessem devidos a ele e assegurados por uma hipoteca dos bens da companhia).”

logo em seguida a empresa entrou na fase de liquidação e a venda de seus ativos foram suficientes para pagar o Sr. Broderip, contudo, haviam outros credores cobrando seus respectivos numerários.

Na primeira instância, o Juiz Vaughan Willians J. considerou que o negocio realizado pelo Sr. Aron era fraudulento e emissão de debêntures era um meio de perpetuar no negocio sob as vestes da companhia com responsabilidade limitada.

Houve recurso da decisão proferida pelo Juiz e a House of Lords reformou a sentença por entender que a pessoa constituída sob forma de companhia limitada havia sido regularmente registrada e, portanto, deveria ser reconhecida a sua autonomia e independente em relação à pessoa física, com obrigações e direitos próprios.

“Para mim a lei dá à companhia uma existência legal, com direitos e obrigações, quaisquer que tenham sido as ideias ou esquemas que a criaram”.

(...)

“A companhia limitada era uma entidade legal ou não. Se ela era, o negócio pertence a ela e não ao Sr. Salomon”.<sup>7</sup> **(grifo nosso)**

Ainda em suas razões, Lord Halsbury L. C. confronta a decisão de base:

“Vanghan Wilians J. me parece ter utilizado do argumento que a companhia (que para esse propósito ele assumiu a ser uma entidade legal) foi fraudada na compra do negócio de Aron Salomon porque, assumindo que o preço pago pelo negócio foi exorbitante, do que eu não estou convencido, mas assumindo que tenha sido, o Juízo inferior deveria cogentemente observar que, quando todos os quotistas têm conhecimento das condições da compra, é impossível se alegar que a companhia tenha sido fraudada”.

(...)

“O apelante, em minha opinião, não fez nem pretendeu fazer nada desonesto, mas apenas sofreu uma grande má sorte nos negócios, sem culpa”.<sup>8</sup> **(grifo nosso)**

No fim, no caso Inglês, não houve a desconsideração da personalidade jurídica e sim a proteção inerente ao instituto merece quando é regularmente constituído e administrado e/ou não é utilizado como meio fraudulento. Contudo, apesar da decisão final não condenar a pessoa física por trás da companhia, a decisão de primeiro grau o fez, em desprestígio ao instituto.

Além disso, pode-se notar, nos termos da decisão do Lord Halsbury L. C, que a má sorte nos negócios deve ter tratamento diverso das condutas ilícitas provenientes de culpa ou dolo.

Já o caso norte-americano, Bank of Unites vs. Deveaux, não é reconhecido, por unanimidade da doutrina, como um caso de desconsideração da personalidade jurídica.

Nesse caso, foi sustentado que as Cortes Federais não tinham competência para julgar conflitos entre pessoa física e pessoa jurídica de Estados diferentes, pois, o artigo 3º, seção 2ª, da Constituição Federal Norte-Americana, havia conferido competência as Cortes Federais para julgar apenas a lide entre pessoas físicas de Estados diversos, sendo omissa quanto as pessoas jurídicas.

<sup>7</sup> BASTOS, Eduardo Lessa. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 6.

<sup>8</sup> BASTOS, Eduardo Lessa. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 6 e 7.

Entretanto, o Juiz Marshall, considerou que as verdadeiras partes no processo eram os acionistas e que, portanto, as Cortes deveriam apreciar as pretensões das pessoas naturais que compõem a pessoa jurídica.

Embora o judiciário tenha admitido as pessoas por trás da pessoa jurídica, isto é, seus acionistas, como titulares dos direitos e deveres pertencentes a empresa, o instituto da desconsideração da pessoa jurídica, no sentido técnico da expressão, não se operou. As vestes da personalidade jurídica somente devem ser retiradas em caso abuso da personalidade praticada por seu gestor.

Portanto, é imperioso apontar que a decisão proferida pelo Juiz Marshall apenas ampliou a competência das Cortes Federais para que o caso não ficasse fora do manto de proteção do judiciário.

Alexandre Alberto Teodoro da Silva é um dos doutrinadores que não reconhece o caso *Bank of Unites vs. Deveaux* como origem da desconsideração da personalidade jurídica.

“Muito embora parte da doutrina reconheça nesse julgado a gênese da desconsideração da personalidade jurídica, é importante observar que não há qualquer elemento que leve o intérprete a verificar abuso do direito de personalidade jurídica nesse caso. Ademais, como se sabe, é essencial para a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica a manifestação concreta de abuso de direito. Portanto, a bem da verdade, argumenta-se que na interpretação do artigo 3º, seção 2ª, da Constituição Federal Norte-Americana, obteve-se um resultado extensivo do termo *cidadão*, apenas isso. Assim, não há que cogitar esse exemplo como caso de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica.”<sup>9</sup>

Deste modo, o caso *Salomon vs. Salomon & Co*, é a gênese desconsideração da personalidade jurídica, foi o primeiro caso que apresentou contornos definidos do instituto. No Brasil, país de tradição *civil law*, portanto de estrutura jurídica diversa dos países precursores do desenvolvimento da desconsideração da personalidade jurídica (*common law*), teve a inserção ou pelo menos propôs um conceito para pessoa jurídica com elaboração do projeto de Código Civil elaborado por Teixeira de Freitas incluindo o instituto na categoria de pessoas, mas sem antes advertir: “Pela primeira vez tenta-se, e, o que é mais, em um Código, a temerária empresa de reunir em um todo o que há de mais metafísico na jurisprudência”.<sup>10</sup> Rubens Requião, em sua obra, apresenta os dispositivos do esboço de Código Civil que faziam referência a pessoa jurídica:

“As pessoas”, previa o art. 17, do Esboço, ‘ou são de existência visível, ou de existência tão somente ideal. Elas podem adquirir os direitos, que o presente Código regula, nos casos e pelo *modo e forma*, que no mesmo se determinar. Daí dimana sua *capacidade*, e incapacidade civil.’ No art. 272, o grande civilista oferecia, por exclusão, o conceito de pessoa jurídica: ‘Todos os entes suscetíveis de aquisição de direito, que não são pessoas de existência visível, são pessoas de existência ideal’. Apresentou o genial brasileiro, no art. 278, a classificação das pessoas privadas de existência ideal, indicando na alínea 1 as sociedades civis ou comerciais, nacionais e estrangeiras, ‘existindo simplesmente em virtude de seus contratos, as quais se regerão pelas disposições da Parte Especial deste Código, e pelas do Código de Comércio, sobre o contrato de sociedade’, considerando que, em relação às sociedades civis, havia divergências entre os autores, mas em relação às comerciais

<sup>9</sup> SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 67.

<sup>10</sup> REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. Vol. 1: 9. ed. São Paulo: Saraiva. 1977. p. 262.

sua personificação ‘é o que reconhecem todos os escritores de direito comercial, começando por chama-las de *corpus mysticum*’<sup>11</sup>

No Brasil, ordenamento jurídico pertence a família *civil law*, portanto, a origem da pessoa jurídica deu-se por meio de Lei e tem seus limites disciplinados da mesma forma.

### 2.3 ASPECTOS GERAIS DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A personalidade jurídica tem conceito diverso de pessoa jurídica. A primeira refere-se a um atributo da pessoa, a sua capacidade jurídica para o exercício de direitos e suportar obrigações.

Nesta linha é o conceito formulado por De Plácido e Silva:

Personalidade jurídica é a “Denominação propriamente dada à personalidade que se atribui ou se assegura às *peçoas jurídicas*, em virtude do que se investem de uma *qualidade de pessoa*, que as tornam suscetíveis de direitos e obrigações e com direito a uma existência própria, protegida pela lei.”<sup>12</sup>

Já pessoa, é o sujeito passível de direitos e deveres e pessoa jurídica é uma pessoa ficta, isto é, imaterial, criada por normas, que é titular de direito e obrigação.

A descon sideração da personalidade jurídica consiste, portanto, em traspasar capacidade jurídica da pessoa ficta, com o escopo de alcançar as pessoas físicas que a compõem. Contudo, vale ressaltar, que este instituto é exceção à regra, sendo possível apenas nos casos de abuso da personalidade, tendo em vista que as pessoas jurídicas possuem autonomia e independência em relação aos seus integrantes, inclusive quanto ao seu patrimônio.

Neste termos dispõe o artigo 50 do Código Civil de 2002:

“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”<sup>13</sup>

Atente que não se pode confundir *desconsideração da personalidade jurídica* com *despersonalização da pessoa jurídica* e nem *desconsideração da pessoa jurídica*.

Quando se descon sidera a personalidade jurídica, traspassasse apenas a sua capacidade, contudo não há a despersonalização da pessoa jurídica, ou seja, não se anula a personalidade da pessoa jurídica, esta continua existindo, entretanto as suas vestes são parcialmente despidas para alcançar seus sócios administradores no que tange ao ato que foi praticado com abuso da personalidade jurídica. Contudo, o mesmo não acontece com atos praticados de forma regular, em relação a estes a responsabilidade é atribuída á pessoa jurídica.

<sup>11</sup> REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. Vol. 1: 9. ed. São Paulo: Saraiva. 1977. p. 263.

<sup>12</sup> SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico** / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gáucia Carvalho – Rio de Janeiro, 2008. p.1.038.

<sup>13</sup> BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Instituiu o Código Civil. [Diário Oficial da União] Brasília, 10 de janeiro de 2002; 181º da Independência e 114º da República. Disponível em: <  
<http://www.planalto.gov.br>>.

Também não é correto utilizar a expressão desconconsideração da pessoa jurídica, pois não é a pessoa, sujeito de direito e deveres, que é desprezada. Apenas a capacidade que é desconconsiderada em relação ao ato abusivo.

Ressalta-se, ainda, que para haja a desconconsideração da personalidade jurídica é imprescindível, por óbvio, que exista uma pessoa jurídica devidamente constituída, pois, caso a empresa não tenha a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, nos termos do artigo 45 do Código Civil<sup>14</sup>, não há, formalmente, o próprio sujeito suscetível de direitos e deveres em substituição aos sócios. Neste caso, a responsabilidade deve recair de forma direta, solidaria e ilimitada sobre as pessoas físicas que compõem a sociedade de fato, isto é, aquela que não atende as formalidades exigidas pela lei.

Alexandre Alberto Teodoro da Silva, aduz que:

“A terminologia usada deixa claro que a teoria da desconconsideração da personalidade jurídica, objeto deste estudo, só tem cabimento enquanto houver uma pessoa jurídica, isto é, uma sociedade personificada, pois sem existência de personalidade distinta da dos seus membros que compõem a pessoa jurídica, não há o que desconconsiderar, já que não existe um centro autônomo de interesses.”<sup>15</sup>

Assim prescreve o dispositivo insculpido no subtítulo *da sociedade não personificada, Capítulo Da sociedade em Comum* do Código Civil Brasileiro de 2002: “Art. 990. Todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, excluído do benefício de ordem, previsto no art. 1.024, aquele que contratou pela sociedade.”<sup>16</sup>

Entretanto, uma vez constituída regularmente, a empresa deve ter a sua autonomia respeitada. Adite-se, que nem mesmo teoria da desconconsideração da personalidade jurídica visa acabar com o princípio da separação patrimonial, ela é utilizada apenas para elidir práticas abusivas conduzidas por seus administradores, portanto, somente pode ser aplicada em caso de abuso da personalidade.

Este é pensamento de Zenildo Bodnar:

“A meta da teoria não é acabar com o princípio da autonomia patrimonial nem mesmo com o instituto da pessoa jurídica. Seu objetivo é coibir a utilização da pessoa jurídica como instrumento para a prática de condutas ilícitas, responsabilizando pessoalmente o responsável pela prática do ato abusivo, evitando sacrifícios e prejuízos indevidos à pessoa jurídica e a terceiros.”<sup>17</sup>

O Autor preleciona que existem quatro pressuposto para aplicação da teoria da desconconsideração da personalidade jurídica, são eles, o ato abusivo; o dano; a impossibilidade da reparação do dano pela pessoa jurídica e o dolo ou culpa, não sem antes advertir que “Os pressupostos relativos à aplicação da *desconconsideração da pessoa jurídica* podem apresentar pequenas variações, dependendo do ramo do Direito a que estiver sendo aplicada, haja vista

<sup>14</sup> Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

<sup>15</sup> SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A Desconconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 88 e 89.

<sup>16</sup> BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Instituiu o Código Civil. [Diário Oficial da União] Brasília, 10 de janeiro de 2002; 181º da Independência e 114º da República. Disponível em: <  
<http://www.planalto.gov.br>>.

<sup>17</sup> BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade tributária do sócio-administrador**, (ano 2005), 6ª. reimp. Curitiba: Juruá, 2011. p. 1169.

que cada um possui suas particularidades e princípios. Porém, certos pressupostos são comuns<sup>18</sup>, a exemplo daqueles quatro requisitos dispostos acima.

Tal afirmação comporta ponderações, que, para alguns, não passa de mero preciosismo, o termo adequado para afirmação seria a *desconsideração da personalidade jurídica* e não *desconsideração da pessoa jurídica*, uma vez que a pessoa jurídica continua a existir na qualidade sujeito de direitos e obrigações, ela é considerada e reconhecida. Contudo, suas obrigações são estendidas aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica, nos termos do artigo 50 do Código Civil.

Segundo o Autor, para que os pressupostos sejam alcançados é necessário que haja uma conduta dolosa ou culposa praticada pelo sócio que leve ao efetivo prejuízo aos interesses de terceiros e que a pessoa jurídica não tenha como adimplir suas obrigações.<sup>19</sup> Contudo, não se pode considerar este último requisito, qual seja, a impossibilidade de reparação do dano pela pessoa jurídica como um pressuposto comum a todos os ramos do direito. Existem peculiaridades inerentes aos diversos ramos jurídicos, conforme será demonstrado.

#### 2.4 PECULIARIEDADE DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

O artigo 135, III, do Código Tributário Nacional<sup>20</sup> prescreve que os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Nota-se que, nesse caso, a personalidade jurídica é desconsiderada e os administradores da empresa respondem por seu ato abusivo de forma pessoal, isto é, a responsabilidade não recai sobre a empresa e sim sobre as pessoas físicas que a compõem e que tiveram relação com o ato abusivo. Portanto, mesmo que a pessoa jurídica tenha patrimônio para adimplir com as suas obrigações à responsabilidade deverá incidir sobre o patrimônio do gestor da empresa.

Nesse sentido são as Lições de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

“Em suma, o art. 135 retira a ‘solidariedade’ e a ‘subsidiariedade’ do artigo 134. Aqui a responsabilidade se transfere inteiramente para os terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros.”

“O dispositivo tem razão em ser rigoroso, já que ditos responsáveis terão agido sempre de má-fé, merecendo, por isso mesmo o peso inteiro da responsabilidade tributária decorrente de seus atos, desde que tirem proveito pessoal da infração, contra as pessoas jurídicas e em detrimento do Fisco”.<sup>21</sup>

<sup>18</sup> BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade tributária do sócio-administrador**, (ano 2005), 6ª. reimp. Curitiba: Juruá, 2011. p. 172.

<sup>19</sup> BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade tributária do sócio-administrador**, (ano 2005), 6ª. reimp. Curitiba: Juruá, 2011. p. 172.

<sup>20</sup> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

<sup>21</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 668.



Logo, a impossibilidade de adimplemento da obrigação pela pessoa jurídica não é condição para aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica de forma geral. Este requisito apresenta-se em muitos casos, inclusive no direito tributário, artigo 134 do CTN<sup>22</sup>, contudo, essa regra comporta exceções.

Como já mencionado, a desconsideração da personalidade jurídica é exceção, portanto, a sua aplicação depende da análise profunda do caso concreto. Esse instituto deve ser interpretado de forma sistêmica para que não seja mal aplicado.

As Fazendas Públicas, por meio das procuradorias, faziam, e algumas ainda fazem, uma interpretação equivocada do artigo 135, III do CTN, por considerarem o inadimplemento de uma obrigação tributária, como, por exemplo a falta de pagamento de tributo, infração a lei tributária, como causa suficiente para invasão patrimonial do sócio administrador.

Ao interprete apressado, pode parecer uma causa de desconsideração da personalidade jurídica, por de fato ser uma infração à lei. Contudo, esta não é intenção da norma, pois, se assim fosse, sempre que a pessoa jurídica deixasse de cumprir com sua obrigação os sócios se tornariam responsáveis, isso sem que houvesse qualquer ato abusivo.

Renato Lopes Becho questiona, de forma retórica, se o CTN pretendia considerar qualquer infração à Lei um caso de desconsideração da personalidade jurídica:

“E a infração a lei? É qualquer conduta contrária a qualquer norma? Queremos crer que não. É infração à legislação societária, na mesma linha dos outros elementos do artigo. Um caso sempre lembrado de infração de lei é o da dissolução irregular da sociedade, ou o funcionamento de sociedade de fato (não registrada nos órgãos competentes).”

“Não compartilhamos com os argumentos usualmente utilizados em defesa do Fisco, de que deixar de recolher tributo é infração à lei nos moldes previstos no artigo 135. Se assim fosse, qualquer infração à lei (devolução do cheque sem correspondentes fundos, aplicação de multa de trânsito, atraso no pagamento de duplicidade ou qualquer outra obrigação) transferiria a responsabilidade para o administrador, com o que teríamos o fim da personalidade jurídica da empresa.”<sup>23</sup>

Nesse sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

Ementa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO-GERENTE. IPI. SOLIDARIEDADE ART. 124 DO CTN. APLICAÇÃO CONJUNTA COM O ART.135 DO CTN OBRIGATORIEDADE. PRESUNÇÃO DE IRREGULARIDADE AFASTADA REDIRECIONAMENTO. DESCABIMENTO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

1. O STJ firmou o entendimento de que o redirecionamento da Execução Fiscal, o

<sup>22</sup> Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

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

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

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

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

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

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.

<sup>23</sup>BECHO, Renato Lopes. **Sujeição passiva e responsabilidade tributária**. São Paulo: Dialética, 2000. p. 180 e 181.

seus conseqüências legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa.

2. Orientação reafirmada pela Primeira Seção, no julgamento do Ag 1.265.124/SF submetido ao rito do art. 543-C do CPC.

3. O STJ consolidou ainda o posicionamento de que a lei que atribui responsabilidade tributária, ainda que na forma do art. 124, II, do CTN, deve ser interpretada em consonância com o art. 135 do referido codex, visto que, nos termos do art. 146 inciso III, "b", da Constituição Federal, as normas sobre responsabilidade tributária deverão se revestir obrigatoriamente de lei complementar.

4. Agravo Regimental não provido. (STJ, AgRg no Ag 1359231 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 28/04/2011)<sup>24</sup>

O Supremo Tribunal Federal segue na mesma linha de raciocínio do STJ:

“Quem está obrigada a recolher os tributos devidos pela empresa é a pessoa jurídica, e, não obstante ela atue por intermédio de seu órgão, o diretor ou sócio gerente, a obrigação tributária é daquela, e não destes. Sempre, portanto, que a empresa deixa de recolher tributo na data do respectivo vencimento, a impontualidade ou a inadimplência é da pessoa jurídica, não do diretor ou do sócio gerente, que só respondem, e excepcionalmente, pelo débito, se resultar de atos praticados com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social ou estatutos, exatamente nos termos do que dispõe o artigo 135, III, do CTN”<sup>25</sup>.

Portanto, para que o patrimônio do sócio administrador seja alcançado, isto é, para que personalidade jurídica da empresa seja desconsiderada, é necessário a constatação de uma conduta abusiva como a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na linha do exposto, a desconsideração da personalidade jurídica, de um modo geral, só deve ser aplicada se houver dano a terceiros e abuso da personalidade da pessoa jurídica, compreendido em seu sentido amplo, isto é, seja pela conduta ilícita ou excesso de poder.

Este instituto, em matéria tributária, apresenta peculiaridades. Nesse ramo do direito, os sócios administradores devem ser sujeitos passivos da exação se praticarem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, ainda que a pessoa jurídica possa arcar com os custos da demanda.

O caso é peculiar, porque foge da regra geral proposta pelo Código Civil, em que a pessoa física responde pelos danos de forma subsidiária.

<sup>24</sup> BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Agravo Regimental no Agravo 1359231 / SC, da 2ª Turma do STJ. Brasília, DF, Relator Ministro Herman Benjamin, 28 de abril de 2011. Disponível em: < <http://www.stj.jus.br>>.

<sup>25</sup> BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. RE 99.551/RJ. Brasília, DF, Relator Francisco Resek, Dj. de 01/07/1983. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br>>.

#### 4 REFERÊNCIAS

BASTOS, Eduardo Lessa. **Desconsideração da Personalidade Jurídica**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

BECHO, Renato Lopes. **Sujeição passiva e responsabilidade tributária**. São Paulo: Dialética, 2000.

BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade tributária do sócio-administrador**. Curitiba: Juruá, 2011.

BRASIL. Lei 5172/66, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. **[Diário Oficial da União]** Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br>>.

\_\_\_\_\_. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Instituiu o Código Civil. **[Diário Oficial da União]** Brasília, 10 de janeiro de 2002; 181º da Independência e 114º da República. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br>>.

\_\_\_\_\_. **Supremo Tribunal Federal**. RE 99.551/RJ. Brasília, DF, Relator Francisco Resek, Dj de 01/07/1983. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br>>.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça**. Agravo Regimental no Agravo 1359231 / SC, da 2ª Turma do STJ. Brasília, DF, Relator Ministro Herman Benjamin, 28 de abril de 2011. Disponível em: < <http://www.stj.jus.br>>.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

FACHIN, Luiz Edson. **Teoria crítica do direito civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

FRONTINI, Paulo Salvador. **As pessoas Jurídicas no Código Civil de 2002**. Elenco, remissão histórica, disposições gerais. *In*: Revista do Advogado. O novo Código Civil 1 ano de vigência. n. 77. São Paulo: AASP, 2004.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. vol. 1. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1977.

SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.