

A Flexibilização da Responsabilidade Societária nos Direitos Privado, Trabalhista e Tributário: uma panorâmica histórica

Bruno Meyerhof Salama*

Viviane Muller Prado**

1 Introdução. 2 A responsabilização de terceiros no Estado liberal oligárquico. 3 A longa transição do Estado social (1930-1988). 4 O Estado social democrático. 5 Conclusão.

Resumo

Examina a evolução da legislação, jurisprudência e doutrina acerca da flexibilização da responsabilidade societária durante o século XX. Busca trazer à luz materiais que se perderam no tempo em três áreas em que hoje a flexibilização da responsabilidade societária é visível, a saber, os Direitos Privado (Societário/Civil), Trabalhista e Tributário.

Palavras-chave: Responsabilidade civil. Desconsideração da personalidade jurídica.

* Professor da Direito GV, de São Paulo. Doutor em Direito por UC Berkeley Law School, Califórnia, EUA.

** Professora da Direito GV, de São Paulo. Doutora em Direito pela Universidade de São Paulo, Brasil.

Abstract

This article examines the evolution of legislation, case law and legal doctrine concerning this topic during the 20th century. It brings to light legal materials that have been lost in time in the three main areas where said flexibilization of the liability regime takes is most clearly visible, namely private law (corporate and civil), labor and tax law.

Keywords: *Civil liability. Disregards of legal entity.*

1 Introdução

A responsabilização de terceiros por dívida de empresa é hoje um dos temas mais controvertidos na teoria e prática do Direito no Brasil. Está em curso uma **flexibilização da responsabilização societária** que se traduz, concretamente, na ampliação das circunstâncias em que terceiros ligados à empresa são responsabilizados por dívidas desta. Essas circunstâncias decorrem de diversos mecanismos jurídicos, em particular dos seguintes: *i*) a criação de novos centros de imputação da responsabilidade empresarial (especialmente para sócios, administradores e contratantes da empresa); *ii*) o estabelecimento de novas condutas ou fatos que geram tal responsabilização (por exemplo, na seara dos Direitos Ambiental e Trabalhista); e *iii*) a reinterpretação de forma mais estrita de doutrinas tradicionais de responsabilização subjetiva (por exemplo, estabelecendo a culpa *in vigilando* do administrador ou sócio por atos danosos praticados em nome da empresa).

A literatura jurídica sobre o tema é extensa e rica em alguns aspectos, porém incorre em pelo menos dois tipos de problema. Em primeiro lugar, essa literatura tem-se voltado a analisar os mecanismos de responsabilização em cada ramo do Direito de maneira estanque, tratando isoladamente os vários agentes afetados pelo desenvolvimento da atividade empresarial. Assim, a responsabilização em matéria trabalhista é tratada dissociada da responsabilização em matéria societária, que por sua vez é tratada dissociada da responsabilização em matéria tributária, e assim sucessivamente. Com isso, ganha-se em tecnicidade, mas

perde-se na compreensão orgânica do sistema jurídico. Em segundo lugar, os escritos que se preocupam com a responsabilidade societária de maneira mais abrangente (particularmente com a análise do instituto da pessoa jurídica) partem, com frequência, da teoria para os fatos. Isto é, antes formulam uma grande teorização de base filosófica para só depois “imporem” tal teoria aos fatos. Verdade que aqui temos o benefício de um pensar que, por ser ideológico, é naturalmente mais abrangente. Por outro lado, há também uma desvantagem, a saber, o risco de que a teoria se descole da prática. Quando isso acontece, a teoria passa a cada vez mais servir como mera ferramenta retórica, e cada vez menos como ferramenta de explicação e compreensão do mundo.

Este trabalho procura fugir desses dois problemas analisando conjuntamente diversos campos da responsabilização de terceiros e colocando todo o tema em contexto histórico. Especificamente, nossa proposta é examinar a evolução da legislação, jurisprudência e doutrina acerca da flexibilização da responsabilidade societária durante o século XX. Assim, buscaremos trazer à luz materiais que se perderam no tempo em três áreas em que hoje a flexibilização da responsabilidade societária é visível, a saber, o Direito Privado (Societário/Civil), o Trabalhista e o Tributário.

Além desta introdução, o trabalho contém quatro seções adicionais. A seção 2 enfoca o regime de responsabilidade empresarial durante a República Velha (1889-1930). Seu traço marcante é adoção no Brasil de regimes jurídicos de responsabilidade limitada de inspiração liberal europeia. A seção 3 examina o período seguinte, que se inaugura com a Era Vargas e vai até a constituição de 1988. Esse é o período em que o Estado brasileiro abandona o liberalismo político em questões de Direito Público e torna-se crescentemente interventor. Mas, ao mesmo tempo, há uma preocupação constante de resguardo do Direito Privado (Civil e Comercial) em moldes liberais. Reforça-se assim uma separação entre os campos do Direito Público e do Direito Privado, o primeiro marcado pela intervenção estatal e predomínio do interesse coletivo, e o segundo marcado pela liberdade de ação e autonomia da vontade. Essa clivagem começa a se esgarçar paulatinamente a partir da década de 1970. É nesse momento que se inicia um processo em que as cortes pouco a pouco vão se tornando também vetores da flexibilização da responsabilidade societária.

A seção 4 retrata o período posterior à Constituição de 1988, em que a flexibilização se acelera e se cristaliza. Sob o horizonte normativo da efetividade do

Direito e do processo, surge uma série de novas regras, ações de Estado e construções jurisprudenciais cujo traço unificador é o de crescentemente responsabilizar terceiros por obrigações da empresa, tudo sob o pano de fundo do esgarçamento da fronteira entre o Direito Público e o Privado. A seção 5 conclui o trabalho.

2 A responsabilização de terceiros no Estado liberal oligárquico

A história aqui descrita começa com a aceitação, na passagem do século XIX para o século XX, daquela que se tornou a pedra angular do Direito Societário, a saber, a noção de que a sociedade possui personalidade jurídica própria.¹ Essa concepção logo passou a fundamentar dois princípios jurídicos. Primeiro, o princípio da **autonomia patrimonial**, de acordo com o qual os direitos e obrigações da empresa são distintos e não se comunicam imediata ou necessariamente com os direitos e obrigações pessoais de seus sócios, administradores e representantes. Segundo, na possibilidade de dar-se aos sócios a faculdade de adotarem um tipo societário pautando sua **responsabilidade limitada** no valor do capital social subscrito e integralizado.² Assim, nas sociedades que conferem responsabilidade **limitada** aos sócios, estes responderiam apenas pela integralização do capital social da empresa.³ Esses dois princípios compuseram o cerne da chamada responsabilização empresarial moderna.

1 Antes do Código Civil de 1916, esse tema gerava controvérsia. A existência de personalidade jurídica da sociedade só se tornou incontestável com o disposto no art. 20 do Código Civil então criado, e hoje revogado. Confira-se: “Art. 20. As pessoas jurídicas têm existência distinta da dos seus membros.” O ordenamento atual ampara claramente a ideia de que a sociedade possui uma personalidade jurídica própria. Confira-se: Código de Processo Civil, art. 596: “Os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade senão nos casos previstos em lei; o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito a exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade.” Código Civil, 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”; art. 46, V: “O registro declarará: [...] se os membros respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.”; art. 52: “Art. 52. Aplica-se às pessoas jurídicas, no que couber, a proteção dos direitos da personalidade.”

2 Há no Brasil sociedades com regime de responsabilização limitada (e.g. **sociedade limitada**, **sociedade por ações**), ilimitada (e.g. **sociedade em nome coletivo**) e mista (e.g. **sociedades em comandita**). Há, ainda, outras sociedades em que se pode escolher o regime de responsabilização (e.g. **sociedade simples**). Para a atividade empresarial, o mais comum é adotar a forma legal da **sociedade limitada** ou da **sociedade por ações**.

3 Código Civil, art. 1.052: “Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.” Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 1º: “A companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações, e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas.”

O princípio da autonomia patrimonial é, em certo sentido, não mais do que um pressuposto da própria existência da pessoa jurídica. Se com a pessoa jurídica surge um novo sujeito de direito, é pressuposto que o ordenamento jurídico reconheça sua capacidade de ter um patrimônio independente do dos seus membros, isto é, de ser titular em nome próprio do conjunto de relações jurídicas passivas e ativas. No caso das sociedades empresariais, os sócios são figuras importantes para a formação desse patrimônio mediante aporte de recursos pela integralização do capital social. Por outro lado, são peças essenciais na estrutura organizacional, juntamente com os administradores, para a tomada de decisão dos destinos da empresa e atuação perante terceiros. Juridicamente, todavia, pessoa jurídica e seus membros internos não se confundem, e tudo isso é corolário do princípio da autonomia patrimonial.

Enquanto o princípio da autonomia patrimonial é essencial para a existência da pessoa jurídica, o princípio da responsabilidade limitada é acidental. Isto é, o primeiro é absolutamente necessário, mas não o segundo. É que o reconhecimento da personalidade jurídica ao ente coletivo e, por consequência, da autonomia patrimonial não confere a seus membros necessariamente a limitação de responsabilidade. Esta decorre do tipo associativo de que se reveste a pessoa jurídica.

De fato, até 1919, os comerciantes tinham a opção de se organizar por algum dos tipos societários previstos no Código Comercial de 1850 ou então na forma de sociedade por ações. Nenhum dos tipos de sociedade do Código Comercial conferia limitação de responsabilidade a todos os sócios. Somente pelas sociedades por ações (SA), a totalidade dos sócios poderia limitar a sua responsabilidade ao valor de subscrição das suas ações. A SA, entretanto, configurava-se como instrumento bastante custoso e burocrático para as pequenas e médias empresas. Por conta disso, em 1919, foi criada no Brasil a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o que se deu pelo Decreto nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919. Consistia em diploma legal extremamente simplificado, com apenas dezoito artigos, que conferia amplo campo para o exercício da autonomia de vontade para a configuração das estruturas internas das sociedades comerciais. Além da simplificação da burocracia, se comparada às exigências das sociedades por ações, as sociedades por quotas de responsabilidade limitada possibilitavam

a limitação da responsabilidade de todos os sócios ao montante de capital social após a sua integralização.

Com o surgimento das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, os tipos societários do Código Comercial de 1850 caíram, pouco a pouco, em desuso. O motivo foi justamente o de não possibilitarem a limitação de responsabilidade da totalidade de sócios⁴ e, por isso, serem incapazes de restringir o risco dos empreendedores. Constata-se assim que o instituto da pessoa jurídica (e a consequência da separação patrimonial) conjuntamente com a simplificação trazida pelas sociedades por quotas de responsabilidade limitada forneceram a empresários o instrumental necessário para a organização da atividade empresarial. Possibilitou-se a restrição dos seus riscos ao valor aportado a título de capital social.⁵

Durante a República Velha, os debates jurídicos estavam centrados em torno da afirmação e justificação da existência de um centro de imputação de direitos e deveres autônomos das pessoas que tomam as decisões e tornam presente a pessoa jurídica nas suas relações com terceiros (COMPARATO; FILHO, 2005, p. 319-341; CORDEIRO, 2000). Como reconhecer um sujeito de direitos não humano, e qual seria sua natureza jurídica? Tais eram as principais indagações de que se ocupavam os doutrinadores do período. As respostas acabaram sendo dadas, em boa medida, pela importação ao Brasil de discussões travadas no continente europeu. De qualquer forma, no ordenamento jurídico brasileiro, independentemente da concepção teórica adotada, o reconhecimento da autonomia da pessoa jurídica em relação aos seus componentes foi positivado no art. 20 do Código Civil de 1916. A redação desse dispositivo legal não deixava dúvida ao estabelecer: “As pessoas jurídicas têm existência distinta dos seus membros”. Além disso, a jurisprudência, em regra, chancelava tanto o respeito à independência da pessoa jurídica quanto às regras societárias no que tange a limitação da responsabilidade.

Ao mesmo tempo, na República Velha, o Direito do Trabalho ainda dava seus primeiros passos como ramo do Direito com características próprias. As relações de trabalho eram tratadas como relações civis regidas por contrato,

4 Em 1961, o Tribunal de Alçada de São Paulo decidiu pela penhora de bens de sócio, com base no art. 350 do Código Comercial, mas se tratava, como afirmado no acórdão, de “sociedade de responsabilidade solidária”. Apelação nº 41.239, Rel. Dimas R. de Almeida, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais*, agosto de 1966, p. 543.

5 Não esquecendo que as sociedades por ações continuavam a ser uma opção, particularmente para as empresas de grande porte.

sem o conteúdo obrigatório que a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e a legislação protetiva viriam posteriormente instituir. Só depois a CLT viria afirmar que o contrato de trabalho pode ser celebrado tacitamente, ou seja, bastando que alguém, de fato, preste serviços a outro alguém.⁶ Esse modo de pensar, que põe em segundo plano, entre outras coisas, a forma societária das empresas, é importante para compreender o desenvolvimento futuro do tema da limitação da responsabilidade empresarial no campo trabalhista.

Na mesma linha, na República Velha, no Direito Tributário, o tema da responsabilização de terceiros por dívidas da empresa era de pouca importância. Uma das razões, evidentemente, era a de que os princípios de autonomia e responsabilidade limitada afirmavam-se de maneira soberana. Além disso, as principais fontes de receita tributária do Estado na República Velha consistiam na tributação do comércio exterior e em outras atividades tradicionais ligadas à propriedade ou ao consumo interno (VILLELA; SUZIGAN, 2001, p. 138 e ss). A tributação do patrimônio privado se dava principalmente por meio dos impostos territoriais (rural e urbano). Também ocorria mediante transmissões *inter vivos* e *causa mortis*, além da tributação sobre o extrativismo e a produção agropastoril, que, sob a rubrica de produtos, incidia sobre o patrimônio (FERREIRA, 1986, p. 177).

Além disso, o foco da tributação durante a República Velha esteve, marcadamente, na pessoa física – não na pessoa jurídica.⁷ É bem verdade que desde a proclamação da República existia um imposto que incidia sobre benefícios distribuídos por sociedades anônimas,⁸ mas a criação de um imposto sobre a renda geral deu-se somente na década de 1920, em momento já próximo da transição para a Era Vargas. Em 1922, dois artigos da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro, instituíram um imposto geral sobre a renda, mas o diploma nunca foi aplicado (SOUZA, 1950, p. 73-74; VARSANO, 1982, p. 110; MORAES, 1996, p. 58-59). O tema foi retomado no ano seguinte, com a regulamentação da Lei nº 4.625, de 1922, pela Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923. Embora cobrado

6 CLT, artigo 442, *caput*: “Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego.”

7 “Contrariamente à filosofia original de centrar a arrecadação do imposto de renda na pessoa física, a receita proveniente de pessoas jurídicas tornou-se, progressivamente, a dominante (50% contra 30% das pessoas físicas por volta de 1960). As alterações do imposto de pessoas físicas em 1962 foram introduzidas pelas Leis nº 4.069 e 4.154.” (VARSAÑO, 1996)

8 Vinculado ao título “Imposto sobre a renda”, o tributo sobre benefícios distribuídos por sociedades anônimas foi disciplinado inicialmente pela Lei nº 2.321, de 30 de dezembro de 1910, e em seguida reformado pelo decreto nº 2.719, de 31 de dezembro de 1912, pela Lei nº 2.841, de 31 de dezembro de 1913, e pelo Decreto nº 12.437, de 11 de abril de 1917.

já no exercício de 1924, o imposto só seria generalizado em 1925, com a edição da Lei nº 4.984, de 31 de dezembro daquele ano. Logo a seguir, o Decreto nº 17.390, de 26 de junho de 1926, consolidou as disposições anteriores, estabelecendo um regime inequívoco, ainda que pouco efetivo. O imposto de renda pouco a pouco ganharia importância, mas só na década de 1960 seria protagonista no quadro das receitas tributárias do país.

3 A longa transição do Estado social (1930-1988)

A década de 1930 marca uma inflexão em que o ideário liberal rapidamente perde espaço. No novo mapa político, o Estado embarca nas mais variadas atividades de intervenção e planejamento, e o faz principalmente mediante a criação de empresas estatais e a regulação de atividades. Nas décadas seguintes, esse quadro impactou os esquemas de responsabilização societária. Na legislação (societária, falimentar, tributária, trabalhista, etc.) pouco a pouco se foram estabelecendo novas hipóteses em que sócios, administradores e representantes poderiam ser responsabilizados por dívidas da empresa. Assim, por exemplo, fizeram-no a CLT (1943), a Lei de Falências (1945) e o Código Tributário Nacional (1967).

A intervenção do Estado nas relações entre capital e trabalho culminou inevitavelmente no surgimento de um ramo próprio do Direito para as relações de trabalho. O resultado foi o surgimento de uma nova dogmática jurídica em que a responsabilidade de terceiros foi paulatinamente se deslocando para além do Direito Societário. O quadro de responsabilidade limitada em base contratual começava, então, sua lenta e contínua mutação, e o fazia pela via do Direito do Trabalho.

A CLT trouxe regras específicas sobre responsabilidade de sócios. De particular interesse foi a regra constante do art. 2º, § 2º, segundo a qual empresas do mesmo grupo econômico estariam obrigadas a responder solidariamente por dívidas surgidas em relações de emprego.⁹ Assim, se uma empresa inadimplisse

⁹ CLT, art. 2º, § 2º: “Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.” A mesma regra da responsabilidade solidária do grupo foi reproduzida com poucas alterações na Lei do Trabalho Rural, art. 3º, § 2º, da Lei nº 5.589, de 8 de junho de 1973: “Sempre que uma ou mais empresas, embora tendo cada uma delas personalidade jurídica própria, estiverem sob direção, controle ou administração de outra, ou ainda

suas obrigações de natureza trabalhista, as demais empresas integrantes do grupo econômico poderiam ser demandadas e responderiam solidariamente. Além disso, a legislação trabalhista trouxe também um novo pressuposto sociológico, a saber, o de que os empregados não dispõem de meios adequados para manter sua sobrevivência e que têm um elevado grau de dependência ante o empregador. Esse princípio vai aos poucos adquirindo desdobramentos dogmáticos variados. Inicia com a ideia de interpretação jurídica mais favorável ao empregado e passa então a justificar-se como tentativa de evitar fraudes por parte dos empregadores. Esse conjunto de ideias vai pouco a pouco colocando em segundo plano tanto a formalização do contrato quanto as características e a capacidade dos contratantes.

Nos Direitos Civil e Societário, a flexibilização da responsabilidade societária surgiu paulatinamente em decisões dos nossos tribunais. A pesquisa jurisprudencial que desenvolvemos mostrou que até a década de 1970 os tribunais tendiam a decidir consistentemente pela não responsabilidade dos sócios por dívidas sociais. A separação patrimonial decorrente da personificação da sociedade não era questionada, ou seja, havia certo “absolutismo” da pessoa jurídica. Além disso, a limitação da responsabilidade era analisada com bases na disciplina societária. Exceto no caso das raras exceções expressamente previstas em lei – notadamente, a exceção prevista na CLT –, não se cogitava atingir os bens dos sócios se o capital social estivesse totalmente integralizado.

Por exemplo, em 1953, em ação na qual se questionava a responsabilidade de gerente de sociedade dissolvida sem que houvesse o registro de cancelamento no registro de comércio, o Supremo Tribunal Federal não permitiu que o gerente fosse responsável pela obrigação pleiteada, com base no art. 20 do Código Civil então vigente.¹⁰ Também com fundamento no art. 20 do Código Civil, em 1963, o Tribunal de Justiça de São Paulo negou a possibilidade de penhorar bens da sociedade para satisfazer dívida de ex-acionista e antigo diretor, “dado que não

quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico ou financeiro rural, serão responsáveis solidariamente nas obrigações decorrentes da relação de emprego.”

10 Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma, Recurso Extraordinário nº 23.387 – RS, Rel. Min. Rocha Lagoa. Em 1978, o Tribunal de Alçada do Rio de Janeiro, em questão processual, não permitiu que o sócio interpusse o agravo de instrumento de sociedade cujo contrato social ainda não fora arquivado: “mesmo que estivesse tranquila a condição de sócios dos agravantes, não são eles parte do feito, desde que não se confunde a pessoa física dos sócios com a pessoa jurídica da sociedade de que fazem parte, consoante a regra do art. 20 do CC, aplicável à espécie.” (Tribunal de Alçada do Rio de Janeiro, Agravo de Instrumento nº 18.605, Rel. Êmerson Santos Parente; acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 526, agosto de 1979, p. 216)

havia confundir a pessoa do sócio com a da sociedade”.¹¹ No mesmo sentido, em 1966, o Tribunal de Alçada de São Paulo decidiu: “Se todo o capital estiver integralizado, nenhum sócio pode ser compelido a fazer qualquer prestação. Nada deve ele à sociedade e tampouco aos credores, cuja garantia repousa exclusivamente no patrimônio.”¹² E ainda, em 1970, o mesmo Tribunal não admitiu a responsabilidade do sócio-gerente na execução de cambial emitida pela sociedade sob o entendimento de que

o limite da responsabilidade dos sócios nas sociedades por cotas de responsabilidade limitada é o valor do capital social. Se todas as cotas estiverem integralmente liberadas, nenhum cotista, ensina Pedro Barbosa Pereira, como tal, poderá ser compelido a fazer qualquer prestação.¹³

Aos poucos, vão aparecendo casos isolados que apontam a responsabilidade dos sócios em situações específicas. Por exemplo, em 1960, em decisão bastante isolada, o juiz da 11ª Vara Cível do Distrito Federal entendeu que houve abuso de direito por meio de sociedade anônima, em que o diretor e acionista se utilizou da sociedade para burlar a lei, violar obrigações contratuais e prejudicar terceiros. Após análise minuciosa dos fatos para demonstrar a fraude, o juiz chamou a responsabilidade para o acionista “soberano”, titular de 98% das ações. De forma pioneira, a decisão desconsiderou a existência da pessoa jurídica e entendeu que o ato foi praticado diretamente pelo acionista. Fundamentou a

11 TJSP, Embargo nº 105.835, Rel. O. Gonzaga Júnior, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 354, abril de 1965, p. 205.

12 TASP, 3º Grupo de Câmaras Cíveis, Embargo Infringente nº 78.006, Rel. A. Médici Filho, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 378, p. 321. O mesmo argumento em outra decisão do ano de 1966, em acórdão do TJSP, Ap. nº 132.893, Rel. Gonçalves Santana, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 372, outubro de 1966, p. 250 (“[...] a sociedade já tinha o seu capital integralizado, nada mais podendo exigir dos sócios.”).

13 TAcSP, Ap. nº 138.829, Rel. Martiniano de Azevedo, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 418, agosto de 1970, p. 207. Nesse mesmo sentido e com o mesmo argumento de inadmissibilidade de incidência de constrição judicial sobre bens particulares de cotistas quando o capital estiver inteiramente integralizado, ver: 2º TASP, Ap. nº 65.548, Rel. Joaquim Francisco, 1977, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 510, abril de 1978, p. 180-181; 2º TJSP, Ap. nº 45.542, Rel. Álvares Cruz, 1976, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 492, outubro de 1976, p. 163-164; TAcSP, Ap. nº 207.259, Rel. Tito Hersketh, 1974, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 472, p. 137-138; TAcSP, Ap. nº 158.669, Rel. Sabino Neto, 1971, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 429, julho de 1971, p. 168-169. No mesmo sentido da impenhorabilidade dos bens dos sócios: TARJ, Ap. nº 70.496, Rel. Êmerson Santos Parente, 1977, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 516, outubro de 1978, p. 216; TJSP, Ap. nº 250.864, Rel. Sydney Sanches, 1976, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 503, setembro de 1977, p. 123; TJSC, Ag. I. nº 1.155, Rel. Geraldo Salles, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 514, agosto de 1987, p. 199-200. Este acórdão cita ainda decisão no mesmo sentido, com o mesmo argumento do TJSP, publicado na *Revista dos Tribunais* 503/123 e outra decisão catarinense, publicada na *Jurisprudência Catarinense*, 1975, v. 9/10, p. 268. Nesse mesmo sentido, TJSC, Ap. nº 11.343, Rel. Des. Nelson Konrad, 1978, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 528, outubro de 1979, p. 231; TAPR, Ag. I. 168/77, Rel. Schiavon Puppi, 1978, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 522, abril de 1979, p. 236; e TJSC, Ap. nº 12.300, Rel. Des. Nelson Konrad, 1977, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 520, fevereiro de 1979, p. 272.

sua decisão com citação de jurisprudência alemã e americana, bem como na doutrina estrangeira. Apresentou as ideias de Rolf Serick, J. M. Wormser, Henry Ballantine, Ascarelli (negócio indireto), Vivante, Mosa, Willian Cook.¹⁴ Conseguiu assim fundamentar a sua decisão para superar “a forma externa da pessoa jurídica para alcançar as pessoas e bens que sob seu manto se escondem”, possibilitando utilizar:

o remédio, para esses desvios no uso da pessoa jurídica, na possibilidade de prescindir da sua estrutura formal para nela “penetrar” até descobrir seu substrato pessoal e patrimonial, pondo assim a descoberto os verdadeiros propósitos dos que se amparam sob aquela armadura legal.

Apesar de essa sentença mencionar especificamente a desconSIDERAÇÃO da pessoa jurídica, essa não era a regra da motivação das poucas decisões judiciais que entendiam pela responsabilidade dos sócios ou administradores. Quando existiam, tais decisões eram baseadas em alguma irregularidade nos fatos que apontassem para a responsabilidade, tais como dificuldade de visualizar a pessoa jurídica com atuação isolada dos sócios,¹⁵ sociedade entre marido e mulher¹⁶ e o não arquivamento de alteração contratual, transformando a sociedade em sociedade irregular.¹⁷ Um caso de 1975 é exemplo desse tipo de decisão. Nesse ano, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina, em situação na qual a sociedade com um “único proprietário” paralisou as suas atividades, sem realizar a sua dissolução e liquidação, e não tinha bens em seu nome, decidiu pela admissibilidade da penhora dos bens do sócio. Na fundamentação, afirmou-se:

14 Decisão publicada na *Revista Forense*, v. 188, 1960, p. 267-282.

15 Em 1967, o Tribunal de Justiça de São Paulo decidiu sobre causa relacionada a sociedade, na qual havia apenas dois únicos sócios, aos quais cabia a administração, afirmando: “embora se cuide de sociedade devidamente registrada, gozando de personalidade jurídica própria, distinta de seus sócios, a verdade é que representa sociedade de pessoas de responsabilidade ilimitada.” Tribunal de Justiça de São Paulo, Apelação Cível nº 164.678, Rel. Pacheco Mattos, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 387, p. 138-139.

16 Em 1973, quando o 1º Tribunal de Justiça Cível de São Paulo permitiu que a penhora recaísse sobre os bens da sociedade para saldar dívida dos sócios, que eram apenas marido e mulher, aquele, titular de 90% das quotas. Na fundamentação, afirmou-se “A sociedade existe apenas para dar *status* maior ao comerciante individual. Tanto assim é que o executado afirmou, no ato da penhora, serem de sua propriedade os bens. [...] na espécie nada justifica quebra do princípio, quando se vê que a atuação do executado é para furtar-se à execução dos bens que são na verdade do casal e não da fictícia sociedade”. 1º TAcSP, Ap. nº 195.339, Rel. Toledo Piza, 1973, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 464, junho de 1974, p. 137.

17 2º TAcSP, Ap. nº 43.996, Rel. Bueno Magano, 1978, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 513, julho de 1978, p. 183-186; TJSC, Ap. nº 10.470, Rel. Reynaldo Alves, acórdão publicado na RT 500, p. 194-195.

Aliás, como ficção da lei, a personalidade coletiva não pode isolar-se da personalidade dos que a compõem, sob pena de fugir-se à realidade, mormente na época em que atravessamos, em que raras são as empresas comerciais ou industriais em nome individual. A assertiva de que a pessoa da sociedade não se confunde com a pessoa dos sócios é um princípio jurídico, mas não pode ser um tabu, a entravar a própria ação do Estado, na realização de perfeita e boa justiça, que outra não é a atitude do juiz, procurando esclarecer os fatos para ajustá-los ao direito.¹⁸

Ressalte-se que se encontram também decisões sobre responsabilidade de diretor por atos ilícitos que causam prejuízo a terceiros¹⁹ e excesso de mandato.²⁰

A partir do final da década de 1960, o tema ganha espaço na doutrina com forte influência na jurisprudência e até na sua possível positivação com o projeto de Código Civil. São três os autores que merecem menção: Rubens Requião, em razão da sua conferência em 1969, Fábio Konder Comparato, com seu livro sobre poder de controle nas sociedades por ações de 1976, e J. Lamartine Corrêa de Oliveira, com sua obra que aponta a dupla crise da pessoa jurídica de 1979.

A teoria da desconconsideração da personalidade jurídica foi noticiada no Brasil em conferência de Rubens Requião realizada em 1969 na Universidade Federal do Paraná. Olhando para o Direito Comparado, o texto referente a essa conferência colocou em xeque o absolutismo da personalidade jurídica, em casos nos quais a pessoa jurídica fosse utilizada de forma abusiva com a finalidade de fraudar. Para tanto, utiliza dois autores estrangeiros, Piero Verrucoli (*Il Superamento della personalità Giuridica delle Società di Capitali nella Common Law e nella Civil Law*) e Rolf Serick (*Aparência y Realidad en Las Sociedades Mercantiles – El abuso de derecho por Medio de la Persona Jurídica*), bem como traz notícia de jurisprudência inglesa, americana e alemã. Requião encoraja os juízes brasileiros a fazer o raciocínio da desconconsideração para evitar fraude e abuso de direito.²¹ Ao final, todavia, alerta que a aplicação da desconconsideração

18 TJSC, Ap. nº 10.470, Rel. Reynaldo Alves, 1975, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 500, junho de 1977, p. 194-195.

19 TJSP, Ap. nº 202.127, Rel. Jonas Vilhena, 1971, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 437, março de 1972, p. 106-107; TJSP, Ap. nº 184.080, Rel. Newton Hermano, 1970, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 428, junho de 1971, p. 173-175.

20 TJSP, Ap. nº 177.641, Rel. Lair Loureiro, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 417, julho de 1970, p. 134-135; TJSP, Ap. nº 6.973, Rel. Osmundo Nóbrega, 1969, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 402, abril de 1969, p. 350.

21 “Diante do abuso de direito e da fraude no uso da personalidade jurídica, o juiz brasileiro tem o direito de indagar, em seu livre convencimento, se há de consagrar a fraude ou o abuso de direito, ou se deve desprezar a personalidade jurídica, para, penetrando em seu âmago, alcançar as pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos.” (REQUIÃO, 1977, p. 70)

deve ser moderada e utilizada apenas em casos excepcionais.²² Apesar de ser um texto curto e descritivo da experiência estrangeira, Requião era constantemente citado em decisões judiciais²³ e, mais tarde, foi fonte de inspiração da positivação no Anteprojeto do Código Civil (OLIVEIRA, 1979, p. 556 e ss).

Já Fábio Konder Comparato, em 1976, traz mais um elemento para se pensar a teoria da desconconsideração no sistema brasileiro. O autor aponta que o principal problema a ser resolvido com a desconconsideração é a confusão patrimonial e lança o olhar para a figura de quem exerce o poder de controle das sociedades. Chama atenção também para a necessidade de se pensar a desconconsideração da pessoa jurídica nas estruturas dos grupos econômicos em virtude da unidade econômica dessas organizações.

Outra obra importante veio em 1979, **A Dupla Crise da Pessoa Jurídica**, de J. Lamartine Corrêa de Oliveira. Nesse livro, o autor aponta uma crise do sistema e outra de função. A crise de sistema revela-se na existência de uma série de entes não dotados de personalidade jurídica, tais como sociedade ou associação irregular, condomínio, massa falida, espólio e herança jacente. Em vista disso, a noção de *numerus clausus* de pessoas jurídicas no nosso sistema deixa de abranger entes e organizações que têm capacidade jurídica parcial sem serem personificados e considerados pessoas para o ordenamento jurídico. Já a crise de função da pessoa jurídica refere-se a situações de desconconsideração da personalidade jurídica, nas quais há desvirtuamento funcional do instituto, que pode ser utilizado de forma abusiva ou para fraudar a lei ou terceiros. O autor faz ampla pesquisa no sistema jurídico alemão e na sua jurisprudência. Ao tratar do Direito brasileiro, Lamartine Correa de Oliveira classifica as decisões nacionais sobre o tema como: *i*) decisões que visaram impedir “fraude a dever contratual”; *ii*) decisões que buscam coibir a “fraude à lei”; *iii*) decisões que desconsideram a separação apenas para limitados efeitos de natureza processual; *iv*) decisões que, de modo genérico, estendem a responsabilidade aos sócios em caso de insolvência da sociedade; e *v*) sociedade entre marido e mulher.

Essa doutrina forneceu reflexão séria sobre o tema e foi dando mais consistência às decisões dos tribunais, que começam a fazer referência expressa à aplicação da

22 O autor alerta: “sua aplicação há de ser feita com extremos cuidados, e apenas em casos excepcionais, que visem a impedir a fraude ou o abuso de direito em vias de consumação.” (REQUIÃO, 1977, p. 83)

23 Tribunal de Justiça do Mato Grosso, Apelação nº 9.342, Rel. Milton Armando Pompeu de Barros, 1977, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 511, maio de 1978. Nessa decisão há abundante transcrição do texto de Rubens Requião.

teoria da desconsideração da pessoa jurídica nos julgados. As fundamentações de algumas decisões negam o absolutismo da separação patrimonial decorrente da personificação. Vai-se assim expressamente falando em desconsideração da pessoa jurídica em casos de abuso e fraude.²⁴ Como exemplo, pode-se citar a decisão de 1976 do 2º Tribunal de Alçada de São Paulo em caso de sociedade entre marido e mulher dissolvida irregularmente:

Esse direito do sócio em ver intangíveis os seus bens em face das obrigações da sociedade não é absoluto, todavia. Há casos em que fraudes e abusos de direito são cometidos precisamente através da personalidade jurídica que a sociedade apresenta, ficando imunes de sanções os seus componentes. Por isso é que a doutrina vem pacientemente formulando princípios, que de tempos para cá se cristalizaram na teoria do “superamento da personalidade jurídica”, segundo a qual é desconsiderada essa personalidade, em termos de serem estão responsabilizados os seus integrantes que praticaram aqueles abusos.²⁵

Também em 1976, o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro fundamentou a sua decisão de responsabilizar os sócios da seguinte forma:

Poder-se-ia invocar, também, aqui e com toda a propriedade, a teoria da *disregard of legal entity*, também conhecida pelo nome de *lifting the corporate veil*, ou seja, a possibilidade jurídica de declarar-se a ineficácia especial da personalidade jurídica, para determinados efeitos, prosseguindo-se, todavia, a mesma personalidade vida (sic) distinta dos sócios, para os efeitos legítimos. É meio que encontrou o Direito e sancionaram os tribunais, para evitar seja a fraude, seja a simulação não inocente, seja o abuso de direito. Nestes casos, como anuncia por seus nomes a conhecida e válida teoria, desconsidera-se a pessoa jurídica, ou levanta-se o véu societário, para, em realidade, enxergar e tratar o real, o efetivo sujeito do direito.²⁶

24 1º TAcSP, Apelação nº 287.896, Rel. Renan Lotufo, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 568, fevereiro de 1983, p. 108.

25 2º TASP, Ap. nº 35.462, Rel. Lair Loureiro, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 484, fevereiro de 1976, p. 149-151.

26 TJRJ, bem. Infr. na Ap. nº 90.170, Rel. Hamilton Moraes e Barros, 1976, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 492, outubro de 1976, p. 216-219.

Ressalte-se, no entanto, que havia ainda muitas decisões que continuavam olhando para o regime de responsabilidade do tipo societário em questão para decidir pela impenhorabilidade dos bens dos sócios ou pela sua não responsabilidade.²⁷ Na década de 1980, fica cada vez mais usual encontrar decisões no sentido de responsabilidade de sócios e administradores por obrigações da sociedade. Os casos encontrados envolviam a seguinte temática: dissolução irregular de sociedade,²⁸ empresas do mesmo grupo econômico,²⁹ infração à lei ou ao contrato social,³⁰ sociedade entre marido e mulher³¹ e sócio titular de quase a totalidade das participações societárias.³²

Os anos 1970 são também o momento em que a jurisprudência começa a atuar como vetor da responsabilização societária no Direito Tributário e, de modo talvez mais discreto, no Direito Trabalhista. No Direito Tributário, a

27 TARJ, Ap. nº 81.873, Rel. Francisco Faria, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 578, dezembro de 1983, p. 230; 1º TASP, Ap. nº 294.120, Rel. Ferreira da Cruz, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 567, janeiro de 1983, p. 98-100; TJSP, Ap. nº 20.474-2, Rel. Álvares Cruz, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 559, maio de 1982, p. 113; TAPR, Ap. nº 440/79, Rel. Sydney Sappa, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 551, setembro de 1981, p. 229; TAMG, Ap. nº 14792, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 543, janeiro de 1981, p. 228-231; TJSP, Ap. nº 69/78, Rel. Renato Pedroso, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 537, julho de 1980, p. 143-144.

28 2º TAcSP, Ap. nº 142.257, Rel. Silva Ferreira, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 580, fevereiro de 1984, p. 191; TJSP, Ap. nº 42.413-2, Rel. Kazuo Watanabe, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 590, dezembro de 1984, p. 121; TJSP, Ag. I, 107.241, Rel. Leite Cintra, 1988, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 639, janeiro de 1989, p. 78; TAcSP, Ap. nº 391.183-1, Rel. Régis de Oliveira, 1988, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 635, setembro de 1988, p. 225-226; TASP, Ag.I. 203.870-1, Rel. Debatin Cardoso, 1987, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 620, junho de 1987, p. 135-137 – neste caso foi em SA, mencionando que na situação de liquidação irregular “não é possível manter a clássica distinção entre pessoa jurídica e pessoa natural”; TAMG, Ap. nº 28.374, Rel. Joaquim Alves, 1985, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 610, agosto de 1986, p. 223; 1º TAcSP, Ap. nº 323.871, Rel. Alexandre Germano, 1984, ementa publicada na *Revista dos Tribunais* 595, maio de 1985, p. 158.

29 Caso de manutenção no polo processual de empresa do mesmo grupo econômico: TAcSP, Ap. nº 381.690, Rel. Castilho Barbosa, 1988, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 634, agosto de 1988, p. 100-101 (o voto vencedor entendeu que era possível manter a empresa no polo passivo, pois não havia convenção de grupo, conforme o disposto no art. 272, parágrafo único, da Lei das SA. O voto vencido, no entanto, chamando a doutrina de Carvalhosa e Comparato (este especificamente sobre a desconsideração para proteção de terceiros nos casos de grupos), entendeu que deveria empresa do mesmo grupo ser excluída, pois a mera participação no mesmo grupo não dá responsabilidade por não ser utilizada a empresa para fins contrários ao Direito). TJPR, Ap. nº 1.766/87, Rel. Negi Calixto, 1988, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 632, junho de 1988, p. 180-182 (aceitou a inclusão no polo passivo de empresa do mesmo grupo, pois tem a mesma denominação e mesmos sócios quotistas, havendo mera análise dos fatos). TJRG, Ap. nº 5880125719, 1988, Rel. Vanir Perin, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 631, maio de 1988, p. 197-199 (“Princípio da desconsideração da pessoa jurídica. Empresa controlada por outra, ambas integrantes de grupo econômico de renome, que recebia desta ostensivo apoio extracontratual perante o público interessado no empreendimento, o que viabilizou a realização de negócios. Falência superveniente da primeira [...]. Aplicação da teoria da desconsideração da pessoa jurídica em relação à controladora, a quem se submetia a outra. Suposto proveito indevidamente auferido por aquela. Coobrigação reconhecida pela consequências do inadimplemento contratual.”).

30 TJSP, Ap. nº 103.552-1, Rel. Freitas Camargo, 1988, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 637, novembro de 1988, p. 76.

31 TJBA, Apelação nº 73/84, Rel. Jatáhy Fonseca, 1984, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 597, julho de 1985, p. 182-184.

32 Em caso de sociedade na qual um sócio é detentor de 99% do capital social, aceitou-se o reforço da penhora com bens desse sócio, com fundamento em especial em outras decisões. O voto vencido concordou com base na teoria da desconsideração em caso de abuso, mas disse que deveria ser em ação própria contra os sócios. TAcSP, Ag.I 342.521, 1985, Rel. Marco César, acórdão publicado na *Revista dos Tribunais* 599, setembro de 1985, p. 133-134.

reflexão gira em torno do Código Tributário Nacional (CTN). O dispositivo fora criado pelo governo militar em 1967 e buscara dotar a atividade tributária do Estado não apenas de legalidade jurídica – algo que já estivera previsto na Constituição de 1946³³ –, mas também de sistematicidade. O objetivo era livrar o país do alegado “obscurantismo” fiscal que caracterizara a tributação até então. Esse obscurantismo se traduzia numa busca inconsequente da receita tributária sem a devida atenção aos seus impactos econômicos.

A responsabilidade tributária foi um dos mecanismos estatuídos pelo CTN para desencorajar a fraude tributária. No Direito Tributário, o termo **responsabilidade** tem um sentido específico, distinto daquele atribuído na teoria geral das obrigações. A responsabilidade tributária é a submissão de pessoa outra que não o contribuinte ao direito do Estado de exigir a prestação da obrigação tributária.³⁴ Ou seja, para o Direito Tributário, a prestação da obrigação tributária pode ser exigida ora do contribuinte, ora do responsável.³⁵ O CTN impôs dois limites importantes para a responsabilidade tributária. O primeiro dizia respeito aos meios para a atribuição da responsabilidade tributária. Especificamente, o CTN reservou à lei expressa – portanto, aos poderes políticos constituídos e não ao Judiciário nem à administração fazendária – a possibilidade de atribuição de responsabilidade a pessoa outra que não o contribuinte original de uma obrigação tributária.³⁶ Pelo segundo limite, o CTN estabeleceu um requisito

33 Constituição Federal de 1946, art. 141, § 34: “Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.”

34 É o que se deduz do art. 121 do CTN: “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.”

35 CTN, art. 128: “Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.” Por exemplo, o empregador é o responsável tributário por recolher o imposto de renda na fonte de seu empregado, conforme o art. 7º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988: “Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas; II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas. § 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.” (§§ 2º e 3º atualmente excluídos)

36 CTN, 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.” Art. 128: “Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador

material para a atribuição da responsabilidade tributária, a saber, a existência de uma vinculação do responsável ao fato gerador do tributo.³⁷

O tema da flexibilização da responsabilidade societária em matéria tributária se relaciona diretamente à interpretação desse art. 135 do CTN.³⁸ Tal artigo contém uma previsão de que o administrador e o sócio respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com *infração à lei*.³⁹ O não recolhimento de um tributo devido constitui, evidentemente, um ato ilícito da empresa. Isso é verdade tanto na década de 1960 (à luz do Código Civil de 1916)⁴⁰ quanto hoje em dia (à luz do Código Civil de 2002).⁴¹ Por isso, o não recolhimento de um tributo representa, pelo menos em alguma medida, uma “infração à lei”. A questão tem sido a de saber se a infração à lei tributária pela empresa causa, *ipso facto*, a responsabilização do seu administrador e sócio.

A interpretação histórica mais plausível é a de que originalmente o CTN não tenha desejado tornar o administrador e sócio responsáveis perante o fisco, exceto nas circunstâncias em que eles tivessem agido com excesso de poderes ou que tivessem praticado uma fraude. O CTN complementava a dinâmica societária aplicável ao principal tipo societário da época, a saber, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, então regida pelo Decreto nº 3.708, de 1919. Essas sociedades eram administradas por um sócio-gerente, que não responderia

da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

37 Esse requisito não constava do projeto original de Rubens Gomes de Souza elaborado na década de 1950 e que serviu de base para o CTN. Ele foi sugerido por Gilberto Ulhôa Canto, para quem sua ausência “[p]ermitiria a transferência do ônus tributário a qualquer terceiro, sem nenhuma justificativa, e facultaria a discriminação”. Excerto extraído de sua sugestão de emenda ao art. 163 do Projeto. (INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO FINANCEIRO, 1955, p. 190)

38 Nem toda pessoa jurídica é também uma empresa. A empresa pode se revestir na forma de sociedade e ter reconhecida a sua personalidade jurídica. Seria a pessoa jurídica que se dedica a uma atividade econômica. No Brasil, é identificada a partir da caracterização do empresário, aquele que organiza fatores de produção em busca de lucro (VERÇOSA, 2004, p. 127; MARCONDES, 1977, p. 11). Também nos tribunais: “O novo Código Civil Brasileiro, em que pese não ter definido expressamente a figura da empresa, conceituou no art. 966 o empresário como ‘quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços’ e, ao assim proceder, propiciou ao intérprete inferir o conceito jurídico de empresa como sendo ‘o exercício organizado ou profissional de atividade econômica para a produção ou a circulação de bens ou de serviços’ [...]”. Por exercício profissional da atividade econômica, elemento que integra o núcleo do conceito de empresa, há que se entender a exploração de atividade com finalidade lucrativa.” (STJ, REsp 623367/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 15/6/2004)

39 Note que a responsabilização tributária de terceiros por infração à lei e por atos desautorizados não alcança apenas o administrador. Abrange também o mandatário, preposto, empregado, diretor, gerente e o representante. Essa responsabilidade alcança, ademais, todas aquelas pessoas que podem ser responsabilizadas por culpa *in vigilando* mencionadas acima, inclusive os sócios de sociedades de pessoas. Vide art. 134 e 135 do CTN.

40 Código Civil de 1916, art. 159: “Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência, ou imprudência, violar direito, ou causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano.”

41 Código Civil de 2002, art. 186: “Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.”

pessoalmente por dívidas da empresa, exceto quando atuasse, nos termos da lei societária, com “excesso de mandato e pelos atos praticados com **violação do contrato ou da lei**” (grifamos).⁴² Ora, nos anos 1960, entendia-se que a “violação da lei” a que se referia o decreto de 1919 era basicamente a violação à lei societária, e não qualquer lei.⁴³ Assim, estavam em questão atos como a liquidação irregular, o desvio de recursos da empresa para o sócio e outras situações de fraude societária.

A primeira interpretação que o Supremo Tribunal Federal (STF) conferiu ao art. 135 do CTN parece corroborar esse argumento. Efetivamente, é possível verificar uma continuidade entre as decisões que afastam a aplicação do art. 10 do Decreto nº 3.708, de 1919 – bem como, em alguma medida, do art. 121, § 1º, II, do Decreto-Lei nº 2.627, de 1940⁴⁴ –, e aquelas que delimitam o alcance do art. 135 do CTN. Ao menos inicialmente, nenhuma das disposições era invocada para sancionar a falta de recolhimento de tributos. Entre as décadas de 1960 e 1970, a “infração de lei” era detectada apenas em hipóteses de fraude societária,⁴⁵ tendo o Supremo decidido que “[o]s bens particulares dos sócios” – no caso, de sociedade por quotas de responsabilidade limitada – não podem ser penhorados, em razão de dívida fiscal contraída pela sociedade, já dissolvida”.⁴⁶ O entendimento do STF, porém, nem sempre era inequívoco. No RE 70.870/SP, relatado pelo Ministro Aliomar Baleeiro em 1973, ficou assentado que a execução fiscal da sociedade por quotas de responsabilidade limitada “só poderia atingir

42 Decreto nº 3.708, de 1919, art. 10: “Os sócios gerentes ou que derem o nome à firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do contrato ou da lei.”

43 “O sócio-gerente que agir contra os dispositivos do contrato ou da lei, que é a norma pública que regula, não só a formação da sociedade, como o seu funcionamento, se torna passível de responder solidária e ilimitadamente pelos atos praticados.” (MARTINS, 1960, p. 717)

44 O texto do artigo, hoje revogado, é o seguinte: “Os diretores não são pessoalmente responsáveis pelas obrigações que contraírem em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão. § 1º Respondem, porém, civilmente, pelos prejuízos que causarem, quando procederem: I, dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo; II, com violação da lei ou dos estatutos. § 2º Quando os estatutos criarem qualquer órgão com funções técnicas ou destinado a orientar ou aconselhar os diretores, a responsabilidade civil de seus membros apurar-se-á na conformidade das regras deste capítulo.” Dissemos que em relação ao Decreto-Lei nº 2.627, de 1949, a continuidade se deu “em alguma medida” porque a princípio o STF restringiu a aplicação do art. 135 às sociedades de pessoas. Rigorosamente, apenas o inciso I do art. 135 estaria restrito à sociedade de pessoas, pois é o único no qual se encontra uma referência ao art. 134 (cujo inciso VII explicita essa limitação: “os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas”). As dúvidas iniciais, entretanto (cf. RE 70.870/SP, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, julgado em 8/6/1973, estendendo a referência do inciso I do art. 135 aos demais incisos) logo foram superadas (por todos, RE 87.743/RJ, Rel. Min. Rodrigues Alckmin, julgado em 7/13/1978).

45 Assim, por exemplo, no STF, RE nº 52.939/Guanabara, Rel. Min. Victor Nunes Leal, julgado em 28/5/1963; no STF, Ag. nº 32913/SP, Rel. Min. Pedro Chaves, julgado em 6/9/1966; e no STF, RE nº 64.813/PR, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro, julgado em 5/12/1968.

46 STF, RE nº 36.488/SP, Rel. Min. Adalício Nogueira, julgado em 21/8/1968; no mesmo sentido, RE nº 80249/SP, Rel. Min. Cordeiro Guerra, julgado em 30/9/1975; STF, Ag. nº 29.958, Rel. Min. Lafayette de Andrada, julgado em 15/10/1965; e STF, RE nº 61.990/SP, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro, julgado em 12/12/1966.

os bens dos sócios se verificadas as circunstâncias excepcionais dos arts. 134 e 135 do CTN”.⁴⁷ Note-se: afastava-se, de modo coerente com a jurisprudência predominante, a responsabilidade do sócio pelo passivo fiscal da empresa; ao mesmo tempo, no entanto, indicava-se que o art. 135 traria “circunstâncias excepcionais” em que essa flexibilização poderia ocorrer.⁴⁸ Ora, uma dessas circunstâncias seria a “infração de lei”, precisamente o gênero do qual a falta de pagamento de tributos não era, até então, considerada espécie. Era o primeiro indício da dispersão jurisprudencial que marcaria os julgados do Supremo a partir da segunda metade da década de 1970.

Embora seja possível identificar jurisprudência diversas decisões mantendo o **núcleo duro** de responsabilidade subjetiva para responsabilização de sócios em matéria tributária,⁴⁹ argumentos de natureza formalista também eram empregados em favor do fisco. Por exemplo, em 1976, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais concluiu que se os sócios “não exercitaram o direito que possuem de exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade, ficam seus próprios bens sujeitos à constrição”.⁵⁰ Outro exemplo de interpretação pró-fisco é o da “dissolução irregular”, expressão vaga que passa a ser empregada de modo cada vez mais frequente como gatilho para a responsabilização dos sócios. Em 1981, o extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR)⁵¹ decidiu que “a dissolução da sociedade, se operada irregularmente, desconhecendo-se a

47 STF, RE 70.870/SP, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, julgado em 8/6/1973.

48 Ainda hoje soluções semelhantes são aventadas: “entendemos que a simples inadimplência da obrigação pela pessoa jurídica, **embora constitua infração à lei tributária**, não acarreta a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de Direito Privado. Será preciso demonstrar que tal inadimplemento decorreu da **prática de ilícito** pelos gestores da pessoa jurídica, que incorreram em excesso de poder ou em **infração de lei**, contrato social ou estatutos. (COSTA, 2009, p. 206 – grifamos)

49 Veja-se, por exemplo, TJ-RJ, Ap. nº 98.809, Rel. Des. Renato Maneschy, julgado em 30/12/1977 (“A responsabilidade de sócio-gerente pelos débitos fiscais da sociedade se define no caso de vinculação entre o fato gerador e o ato de administração praticado com excesso de poder, ou infração da lei, contrato social ou estatutos. O que visou o Código Tributário Nacional foi a coibir a fraude, o dolo e a má-fé praticados em nome da sociedade pelo sócio-gerente [...]. A mera inadimplência da obrigação tributária não caracteriza, por si mesma, a conduta ilícita exigida pelo Código Tributário Nacional.”); TJ-MG, Ap. nº 9.263, Rel. Des. Amado Henriques, julgado em 29/4/1977 (“A penhora em executivo fiscal proposta contra sociedade por cotas de responsabilidade limitada cujo capital esteja totalmente integralizado não pode atingir bens particulares do sócio, dado que não respondem esses pelas dívidas sociais ainda que de natureza fiscal.”).

50 TJ-MG, Ap. nº 8.863, rel. Des. Xavier Lopes, julgado em 17/9/1976.

51 Ao Tribunal Federal de Recursos, antecedente do atual Superior Tribunal de Justiça (STJ), competia o julgamento das “ações rescisórias de seus acórdãos” e dos “mandados de segurança, quando a autoridade coatora for Ministro de Estado, o próprio Tribunal ou o seu Presidente” (art. 104, I, sempre da Constituição de 1946), bem como, em grau de recurso, das “causas decididas em primeira instância, quando a União for interessada como autora, ré, assistente ou oponente, exceto as de falência” e das “decisões de Juízes locais, denegatórias de *habeas corpus*, e as proferidas em mandados de segurança, se federal a autoridade apontada como coatora” (art. 104, II). Cabia ao TFR, ainda, a revisão *pro reo* “de suas decisões criminais em processos findos” (art. 104, III). Com a regulamentação da Justiça Federal, em 1966, o TFR passou a ser sua “terceira instância”. Várias reformas de sua composição foram levadas a cabo, até sua extinção, em 1988.

destinação de seus bens, transfere aos sócios a responsabilidade pelos tributos devidos”.⁵² Encontram-se nos tribunais superiores, de fato, diversos precedentes acolhendo teses que caminham no sentido da flexibilização da responsabilidade societária. Em 1986, o TFR conclui que “o sócio-gerente de uma sociedade por quotas responde solidária e ilimitadamente pelos atos praticados com violação da lei, dentre eles a falta de pagamento, na época própria, de imposto”.⁵³ Em *habeas corpus* julgado em 1977,⁵⁴ o STF manteve, por maioria, pena contra empresário acusado de apropriação indébita, em situação configurada por um decreto do governo militar que flexibilizava a responsabilidade pelo recolhimento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).⁵⁵ Pouco antes, o mesmo STF determinava que a “responsabilidade por substituição” do sócio-gerente de empresa que sonegara o antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), inserindo explicitamente o não pagamento de tributos no conceito de “infração de lei”.⁵⁶ No mesmo acórdão, algumas intenções restam inescondíveis. “Minha tendência”, chega a afirmar um ministro, “sempre foi para responsabilizar

52 TFR, Ap. nº 73.338/RS, Rel. Min. José Dantas, julgado em 15/10/1981; ainda no TFR, AI nº 70643/MG, Rel. Min. Carlos Mário Velloso, julgado em 16/9/1982. No STF, RE nº 101.119/SP, Rel. Min. Néri da Silveira, julgado em 13/3/1984; e STF, RE nº 101.038/SP, Rel. Min. Djaci Falcão, julgado em 2/12/1983 (raramente, no entanto, conhecendo dos recursos, cuja principal origem eram embargos movidos por sócios responsabilizados após a constituição dos débitos fiscais).

53 Ag. nº 45.544/RS, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 11/9/1986; adiante, Ag. nº 4.923, Rel. Min. José de Jesus, julgado em 14/4/1988.

54 Trata-se do Decreto nº 226, de 1967, cujo art. 3º estabelecia que a “utilização do produto da cobrança do imposto sobre produtos industrializados em fim diverso do recolhimento do tributo constitui crime de apropriação indébita definido no art. 168 do Código Penal, imputável aos responsáveis legais da firma, salvo se pago o débito espontaneamente, ou, quando instaurado o processo fiscal, antes da decisão administrativa da primeira instância”. A redação é curiosa. Menciona-se a apropriação indébita (art. 168 do Código Penal), crime que se constitui pelo assenhoreamento de “coisa alheia móvel”, de que se tem “a posse ou a detenção”. O “produto da cobrança”, entretanto, é fungível, de modo que na prática é impossível determinar se essa ou aquela quantia é alheia – no caso, da Fazenda. O decreto nada mais fez que, por uma acrobacia penal, estabelecer uma hipótese de responsabilidade pessoal do empresário, sancionada com a pena do art. 168 do Código Penal.

55 STF, *Habeas Corpus* nº 55.191/AL, Rel. Min. Moreira Alves, julgado em 5/10/1977; no mesmo sentido, STF, RE nº 96.482/SP, Rel. Min. Décio Miranda, julgado em 17/3/1983. Essa orientação, porém, não era pacífica. Julgados que flexibilizavam a responsabilidade tributária eram corriqueiramente contrariados por acórdãos que mantinham intangível o patrimônio pessoal dos sócios. Daí parecer mais adequado falar, no período, antes de dispersão que de flexibilização da responsabilidade: “Não evidenciados pela Fazenda exequente os requisitos da responsabilidade tributária dos sócios, não é possível fazer que a execução prossiga contra eles.” (STF, RE nº 97.612/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, julgado em 21/9/1982)

56 STF, RE nº 85.764, Rel. Min. Moreira Alves, julgado em 19/8/1977. Como se nota, a distinção original de Rubens Gomes de Souza já se encontra, neste ponto, completamente esquecida. Na conhecida doutrina do autor, a sujeição passiva indireta apresenta-se em duas modalidades: transferência e substituição. A transferência, por sua vez, comporta três hipóteses: solidariedade, sucessão e responsabilidade. A transferência por responsabilidade representa “a hipótese em que a lei tributária responsabiliza outra pessoa pelo pagamento do tributo, quando não seja pago pelo sujeito passivo direto; p. ex., no imposto de sisa (transmissão de propriedade inter-vivos), o tabelião fica responsável pelo imposto se não providenciar a sua cobrança no ato de passar a escritura.” (SOUZA, 1952, p. 65-67). Essa classificação, vimos mostrando, chegou ao CTN por meio do art. 135. Ali não há substituição, mas transferência; trata-se de hipóteses em que o terceiro responde pessoalmente “por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Rigorosamente, ao menos nos termos da doutrina de Rubens Gomes de Souza que chegou ao CTN, se a falta de pagamento de tributos fosse uma infração à lei, a responsabilidade estaria configurada no momento da constituição em mora, e não a partir da dissolução da sociedade sem o pagamento do passivo tributário.

os sócios, mesmo de sociedades limitadas na forma do art. 134, VII, e 135 do CTN⁵⁷.

O art. 135 do CTN, vimos discutindo, indica a responsabilidade pessoal do terceiro a partir de critérios subjetivos (“excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”), o que não ocorre no caso do art. 134, para o qual basta a insuficiência de recursos do contribuinte. A partir de 1973, no entanto, o art. 568, V, do Código de Processo Civil (CPC) – inserido no diploma de última hora, a partir de emenda proposta no Congresso – passa a fazer tábula rasa das hipóteses. “A meu ver,” justificou o Ministro Moreira Alves,

a inclusão do artigo 568, V, no atual Código de Processo Civil – que não distingue entre devedor solidário (hipótese do artigo 134 do CTN) e responsável por substituição (espécie a que alude o artigo 135 do mesmo CTN) – se deu justamente para abarcar quaisquer responsáveis tributários que não “o devedor reconhecido como tal no título executivo” (art. 568, I do CPC), e isso em face das dificuldades teóricas, no particular, decorrentes do novo sistema de execução introduzido pelo Código de Processo vigente.

Conforme seu texto, o “responsável tributário” é, também ele, sujeito passivo na execução. À primeira vista, não parece haver qualquer inovação, mas a diferença é sutil. Sob a égide do Decreto-Lei nº 960, de 1938, a cobrança judicial de dívida ativa da fazenda pública também poderia ser proposta contra um terceiro, mas seria preciso, antes, apurar sua responsabilidade. Com o CPC, a responsabilidade é presumida. A consequência dessa indistinção é menos tênue: cria-se a figura do redirecionamento da execução fiscal para alcançar sócios ou administradores cujos nomes não estiverem inscritos no título executivo extrajudicial.

Esses sinais de uma flexibilização da responsabilidade tributária – cujo impulso era dado sobretudo pelo Executivo – não permitem afirmar, contudo, uma orientação inequívoca dos tribunais: nem **fiscalista**, nem **pró-contribuinte**. A jurisprudência nesses anos em que se acelerava a crise econômica era essencialmente fragmentária e assim permaneceu durante a década de 1980. A descida de 1980, por sinal, testemunha o *débâcle* do regime militar e a transição ao governo civil, dois eventos positivos que se desenrolam em meio a uma série

57 Assim no voto do Ministro Cordeiro Guerra (STF, RE nº 85.764, Rel Min. Moreira Alves, julgado em 19/8/1977).

de outros profundamente lamentáveis: a recessão econômica da **década perdida**, a explosão dos níveis de inflação, o fracasso dos seguidos planos econômicos de estabilização, as fracassadas tablitais de preços, a moratória da dívida externa e a grave crise orçamentária – tudo se transformando em uma explosão da produção legislativa voltada a fechar **brechas** no sistema tributário (FILHO, 1987, p. 113),⁵⁸ mas também em estagnação econômica e aprofundamento de toda sorte de problemas sociais.

4 O Estado social democrático

A redemocratização trouxe consigo as bases institucionais para um **Estado social democrático**.⁵⁹ Do ponto de vista propositivo, esse Estado estaria voltado prioritariamente à inclusão social. Ao mesmo tempo, optava-se pela via evolucionária, já que a mudança social almejada deveria ocorrer em um contexto de **Estado de Direito**, de *rule of law*. O regime jurídico da empresa privada surgia assim como um ponto de choque entre essas duas facetas do **Estado social** brasileiro, a que se pretendia transformadora e a que se pretendia evolucionária. A Constituição de 1988 originalmente reservara um enorme espaço para a iniciativa empresarial pelo Estado. As circunstâncias da década de 1990, no entanto, ensejaram uma substancial mudança de modelo econômico em que a empresa pública perdia espaço para a empresa privada. Nos setores em que ocorriam as privatizações e as quebras de monopólio, houve uma separação entre o operador e o regulador da atividade econômica. Assim já não era mais possível disciplinar as atividades econômicas de dentro da própria empresa estatal monopolista. O amparo ao novo modelo econômico foi dado por diversas iniciativas regulatórias. Uma delas foi a criação do Código de Defesa do Consumidor (CDC), em 1990.

A criação do CDC acabou por dar grande amplitude para a responsabilização de terceiros por dívidas da empresa. Conforme o art. 28 do CDC, os elementos permissivos da desconsideração pelo juiz são: abuso de direito, excesso de

58 Um bom exemplo pode ser encontrado na edição do Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, que ampliou as hipóteses de responsabilização de sócios (e administradores) por conta de distribuição disfarçada de lucros.

59 Não confundir **Estado social** com **Estado socialista**. (BONAVIDES, 2001, p. 183-184)

poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contato social, falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica em razão de má administração. Além disso, o código estabeleceu regras de responsabilidade subsidiária ou solidária para os grupos econômicos (art. 28, §§ do 2º ao 4º). A abertura maior está, entretanto, no seu § 5º, que estabelece: “Também poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for, de alguma forma, obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores”.⁶⁰ Como se vê, o legislador abriu expressamente grande espaço para o juízo de conveniência por parte do Judiciário. A flexibilização da responsabilidade societária ganhou ainda mais força em matéria civil com a edição do Código Civil de 2002. Este também previu expressamente a teoria da desconsideração da pessoa jurídica para as relações cíveis e empresariais. De se notar que a colocação de dispositivo legal já era discutida desde o Anteprojeto de 1972 (OLIVEIRA, 1979, p. 556 e ss). Os elementos do Código Civil para que possa ser desconsiderada a pessoa jurídica são abuso da personalidade jurídica, desvio de finalidade e confusão patrimonial (art. 50).

Se considerarmos a amplitude que o Direito posto passou a dar ao Poder Judiciário, pode-se dizer que a responsabilização de terceiros em matéria civil tem sido bastante comedida. De modo geral, a jurisprudência civil tem se posicionado no sentido de interpretar o Código Civil como dando ensejo à responsabilização de terceiros em caráter subjetivo. Isto é, no sentido de verificar se no caso concreto há questões de abuso ou fraude.⁶¹ Na década de 1990, em especial na sua segunda metade, pesquisa de jurisprudência nos tribunais estaduais e no Superior Tribunal de Justiça demonstra que as decisões passam

60 Para ver discussão na jurisprudência sobre a amplitude na aplicação desse artigo, ver: Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 279.273. Rel. Ministro Ary Pargendler, 4/12/2003. Relatora do acórdão: Ministra Nancy Andrighi. E ainda: Recurso Especial nº 63.981. Superior Tribunal de Justiça. Relator: Ministro Aldir Passarinho Jr., 11/4/2000.

61 STJ, RE nº 1.259.018. Rel. Ministra Nancy Andrighi, 9/8/2011. Na hipótese de fraude para desvio de patrimônio de sociedade falida, em prejuízo da massa de credores, perpetrada mediante a utilização de complexas formas societárias, é possível utilizar a técnica da desconsideração da personalidade jurídica com nova roupagem, de modo a atingir o patrimônio de todos os envolvidos. TJRG, Ag. I. nº 70044517563, Rel. Tasso Caubi Soares Delabary, julgado em 17/8/2011. A pretensão de desconsideração da personalidade jurídica (*disregard doctrine*), medida excepcional ao princípio da personificação societária, deve ser aplicada quando concretamente demonstrados os pressupostos autorizadores, quais sejam, desvio de finalidade, dissolução irregular da sociedade ou confusão patrimonial. Hipótese dos autos em que restaram preenchidos os referidos pressupostos, vindo a pretensão provida de suporte probatório acerca da existência de fraude, cuja circunstância, aliada à inexistência de bens, autoriza a concessão da medida extrema. TJRJ, Ag.I. nº 0010410-45.2005.8.19.0000 (2005.002.20744), 17ª Câmara Cível, Rel. Desembargador Edson Vasconcelos, julgado em 28/9/2005. Por possuir personalidade jurídica distinta da dos seus sócios, e consequentemente inexistir confusão patrimonial entre eles, por diversas vezes, a pessoa jurídica é utilizada como escudo para a prática de atos tendentes a prejudicar direitos de terceiros. O ato fraudulento ensejador da aplicação da teoria da desconsideração fica demonstrado quando a agravada, ciente da execução, encerra suas atividades menos de um mês após ser citada, havendo, portanto, indícios de fraude.

a discutir diretamente a possibilidade de desconconsideração da pessoa jurídica, a partir da análise dos fatos, sempre tentando evidenciar fraude e abusos,⁶² ou então analisar a situação nos grupos econômicos.⁶³ O STJ tem consistentemente adotado posição no sentido de que em matéria civil adota-se a chamada teoria **maior** da desconconsideração da personalidade jurídica, segundo a qual não se pode responsabilizar terceiro pela mera constatação da não existência de patrimônio social para fazer frente a obrigações da empresa. É preciso ficar configurado necessariamente o abuso, a fraude ou a confusão patrimonial.⁶⁴

Em matéria tributária e trabalhista, no entanto, o período pós-Constituição de 1988 tem aceitado em muitos casos a objetivação da responsabilidade de terceiros, especialmente sócios e administradores. No Direito Tributário, a discussão em torno de matéria previdenciária ilustra bem o ponto. Em 1993, a Lei nº 8.620 passou a determinar que os sócios de empresas por quotas de

62 STJ, Resp nº 86.502-SP, Rel. Ruy Rosado, julgado em 16/4/1996 (Fala-se em abuso e fraude, cita-se a doutrina de Rubens Requião, Lamartine Correa de Oliveira e Fábio Konder Comparato, entre outros). TTRJ, Ag.In. nº 0021611-78.1998.8.19.0000 (1998.002.07472), Rel. Denise Levy Tredler, julgado em 7/12/1998 (Nesse caso, entende-se que o magistrado deve aplicar a teoria da desconconsideração da personalidade jurídica quando a pessoa jurídica estiver sendo usada abusivamente pela pessoa dos sócios. A empresa é ré de inúmeras ações e sempre se omite pela inexistência de fundos.). TJRJ, Ap. nº 0008652-22.1991.8.19.0000 (1991.001.03911), 2ª Câmara Cível, Rel. Murilo Fabregas, julgado em 17/12/1991 (Nesse caso, entendeu-se que na prática não se percebiam personalidades jurídicas distintas pela confusão de controladores e estabelecimentos. Aplicou-se, então, a desconconsideração da personalidade jurídica.). TJRG20ª. Câmara Cível. Ag.I. nº 598126522, Rel. Ilton Carlos Dellandrea, julgado em 13/10/1998 (Havendo indícios sérios de atos suspeitos praticados por ex-sócio de sociedade irregularmente dissolvida visando fugir à responsabilidade de pagar dívida de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, é conveniente determinar a constrição sobre seus bens em processo de execução, oportunizando-se a elucidação satisfatória da matéria.). TJSP Ap. nº 221.514-2/5, Rel. Nigro Conceição, julgado em 2/9/1997 (A prática de atos sobre os mesmos bens, ora aparecendo as pessoas físicas, ora a pessoas jurídicas, como titulares do domínio, autoriza a desconconsideração da pessoa jurídica e permite sejam responsabilizados os sócios pelos prejuízos acarretados a terceiros de boa-fé.).

63 STJ, Resp. nº 67.237-6/MS, Rel. Fontes de Alencar, julgado em 10/3/1997 (Caso no qual se decidiu pela manutenção de empresa do mesmo grupo financeiro no polo passivo, invocando a teoria da aparência e desconconsideração da pessoa jurídica.). TARG, 4ª Câmara Cível. Ap. nº 196083018, Rel. Márcio Oliveira Puggina, julgado em 27/6/1996 (Caso de venda ficta entre pessoas jurídicas em que a adquirente não assumiu o passivo e a alienante.). TJSP, 10ª Câmara de Direito Privado, Ap. nº 070.727-4/0-00, Rel. Ruy Camilo, julgado em 23/12/1997 (No caso, houve aplicação da teoria da desconconsideração da personalidade jurídica para se atingirem bens de sociedade que compunham determinado grupo [sobre o qual foi decretada falência]. As empresas executadas entenderam não poderem ser executadas por não fazerem parte do processo de falência. Contudo, para que se evitasse falta de pagamento a terceiros, foi considerada adequada a aplicação da teoria da desconconsideração da pessoa jurídica.).

64 STJ, REsp nº 1200850, Rel. Min. Massami Uyeda, julgado em 4/11/2010 (A responsabilização dos administradores e sócios pelas obrigações imputáveis à pessoa jurídica, em regra, não encontra amparo tão-somente na mera demonstração de insolvência para o cumprimento de suas obrigações [Teoria menor da desconconsideração da personalidade jurídica]. Faz-se necessário para tanto, ainda, ou a demonstração do desvio de finalidade [este compreendido como o ato intencional dos sócios em fraudar terceiros com o uso abusivo da personalidade jurídica], ou a demonstração da confusão patrimonial [esta subentendida como a inexistência, no campo dos fatos, de separação patrimonial do patrimônio da pessoa jurídica ou de seus sócios, ou, ainda, dos haveres de diversas pessoas jurídicas.]). No mesmo sentido: STJ, Recurso Especial nº 1267232/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 1º/9/2011; STJ, Recurso Especial nº 279273, Rel. Min. Ary Pargendler, julgado em 4/12/2003, Relatora do acórdão: Min. Nancy Andrighi (Nesse julgado, entendeu-se a acolhida da teoria menor da desconconsideração em nosso ordenamento jurídico excepcionalmente no Direito do Consumidor e no Direito Ambiental. A desconconsideração, então, 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.).

responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, por débitos das empresas com dívidas perante a seguridade social.⁶⁵ Ora, essas disposições na prática eliminavam a responsabilidade limitada do sócio. Por conta disso, questão surgiu nos tribunais sobre se uma lei ordinária poderia alterar a dinâmica de responsabilização de sócios prevista no CTN. No STJ, já no começo da década de 2000, entendeu-se que o inadimplemento do tributo não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios.⁶⁶ Surgiram também precedentes do STJ entendendo ser

inteiramente desprovidas de validade [...] as disposições da Lei nº 8620/93, ou de qualquer outra lei ordinária, que indevidamente pretenderam alargar a responsabilidade dos sócios e dirigentes das pessoas jurídicas [...] o artigo 1.016 do Código Civil é extensivo à sociedade limitadas por força do prescrito no art. 1.053, expressando hipótese em que os administradores respondem solidariamente por culpa quando no desempenho de suas funções, o que reforça o consignado no art. 135, III, do CTN.⁶⁷

Em 2006, em resposta, o Executivo decidiu promover a regulamentação do dispositivo constitucional que tratava de tratamento tributário diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte.⁶⁸ Fê-lo por meio de lei complementar, a saber, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.⁶⁹ O uso de uma lei complementar serviria para

65 O mesmo dispositivo legal passou a determinar, ainda, que os acionistas controladores, administradores, gerentes e diretores responderiam solidária e subsidiariamente, com seus bens pessoais, por dívidas da empresa com a Seguridade Social, desde que tivessem agido com culpa ou dolo. Confira-se: Lei nº 8.620, de 1993, art. 13: “O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa.”

66 No STJ, AGA nº 463.511/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 3/2/2003; AGREsp nº 346.109/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 4/8/2003; AGREsp nº 389.110/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, julgado em 2/6/2003.

67 STJ, REsp nº 717.717/SP, Rel. Min. José Delgado, julgado em 28/9/2005. O fundamento encontrado foi o art. 146, III, *b*, da Constituição Federal de 1988, *in verbis*: “Art. 146. Cabe à lei complementar: [...] III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.” O precedente também indicou que a Lei nº 8620, de 1993, não pode se aplicar a atos ocorridos antes da sua vigência.

68 Constituição Federal, art. 146, III, *d*: “Cabe à lei complementar: [...] III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.” Essa alínea *d* foi inserida no texto constitucional através da Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003.

69 Um tratamento diferenciado para as microempresas já fora previsto ao final do período militar por meio da Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984. O art. 170, IX, da Constituição Federal determinou que “[a] ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames

contornar a alegação de vício formal de que tratara o STJ ao examinar a Lei nº 8620, de 1993. O uso de lei complementar se justificava, em particular, porque o art. 78 do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, então editado, previa a responsabilidade solidária de sócios e administradores por impostos e contribuições devidos por micro e pequenas empresas que se encontravam sem movimento havia mais de três anos.⁷⁰ Nesse particular, portanto, a Lei Complementar nº 123, de 2006, chocava-se com a interpretação do CTN até então dada pelo STJ, de acordo com a qual a responsabilização de sócios e administradores dar-se-ia em caráter subjetivo (isto é, tendo o requisito de dolo ou culpa). Além disso, ao determinar a responsabilidade solidária de administradores e sócios de microempresas e empresas de pequeno porte, a Lei Complementar 123, de 2006, na prática criava para essas sociedades um regime de responsabilidade tributária mais gravoso do que aquele aplicável aos demais tipos de sociedades. Havia, portanto, um seriíssimo problema de isonomia.⁷¹

O tema só se resolveu definitivamente em 2008, quando uma nova lei complementar revogou o art. 78 da Lei Complementar 123, de 2006.⁷² Quase ao mesmo tempo, o Executivo editou uma medida provisória que revogava os dispositivos da Lei nº 8.620, de 1993, em que se estabelecia a responsabilidade pessoal de sócios de empresas limitadas por dívidas perante o Instituto Nacional

da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] X – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.” Essa redação foi dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995. Também o art. 179 da Constituição de 1988 determinou que “[a] União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.” O tema foi tratado inicialmente em leis ordinárias – primeiro, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro 1996 (a chamada “Lei do Simples”), e a seguir, a Lei nº 9.841, de 5 de outubro 1999. Ambas foram revogadas pela Lei Complementar nº 123, de 2006.

70 Lei Complementar 123, de 2006, art. 78: “As microempresas e as empresas de pequeno porte que se encontrem sem movimento há mais de 3 (três) anos poderão dar baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos. [...] § 3º – A baixa, na hipótese prevista neste artigo ou nos demais casos em que venha a ser efetivada, inclusive naquele a que se refere o art. 9º desta Lei Complementar, não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores, reputando-se como solidariamente responsáveis, em qualquer das hipóteses referidas neste artigo, os titulares, os sócios e os administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores ou em períodos posteriores. § 4º – Os titulares ou sócios também são solidariamente responsáveis pelos tributos ou contribuições que não tenham sido pagos ou recolhidos, inclusive multa de mora ou de ofício, conforme o caso, e juros de mora.”

71 Houve inclusive decisões judiciais entendendo que se há responsabilidade solidária dos sócios de uma micro ou pequena empresa, com muito mais razão deveria haver responsabilidade solidária para os sócios de outras sociedades.

72 Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, art. 13, I, b.

do Seguro Social (INSS).⁷³ Logo a seguir, esse mesmo dispositivo da Lei nº 8.620, de 1993, foi apreciado pelo STF, que o considerou inconstitucional. Em seu voto, a Relatora, Min. Ellen Gracie, reconheceu não apenas o problema formal de hierarquia legal já apontado pelo STJ, mas também um vício material,

porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração *ex lege* e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedade limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.⁷⁴

Em paralelo às discussões sobre tributos devidos à previdência social, os tribunais superiores se depararam com inúmeros outros problemas relacionados à interpretação dos dispositivos legais atinentes à responsabilidade de sócios e administradores de empresas em dívida com o fisco. Durante os anos 1990, houve momentos em que se aceitou a tese de que o não pagamento de tributo constituiria *per se* um ato ilícito capaz de ensejar a responsabilidade do sócio-gerente, tendo havido, inclusive, acórdãos que qualificavam a responsabilidade do sócio-gerente como “objetiva”.⁷⁵ Ao longo da última década, contudo, essa tendência se reverteu, e atualmente a jurisprudência do STJ de um modo geral acolhe a tese de que o sócio-gerente não é garante da dívida da empresa. No mesmo sentido, acolhe também a tese de que os sócios sem poderes de gestão não respondem por dívida tributária da empresa.⁷⁶

Assim, foi-se afirmando no STJ em particular a distinção entre sociedade irregularmente extinta e sociedade existente e inadimplente: as primeiras

73 Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, VII.

74 STF, RE nº 562.276/PR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 3/11/2010.

75 STJ, REsp nº 33.731/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, julgado em 6/2/1995 (“O sócio responsável pela administração e gerência da sociedade limitada, por substituição, é objetivamente responsável pela dívida fiscal, contemporânea ao seu gerenciamento ou administração, constituindo violação à lei o não recolhimento da dívida fiscal regularmente constituída e inscrita. Não exclui a sua responsabilidade o fato de seu nome não constar na certidão de dívida ativa.”). Ressalte-se que o tema não era unânime. *Vide* STJ, REsp nº 141.516/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 30/11/1998; EREsp nº 100.739/SP, 1ª Seção, Rel. Min. José Delgado, julgado em 6/12/1999. (sócio-gerente tem que ser citado e sua responsabilidade pela dívida há que ser demonstrada pelo fisco.).

76 STJ, REsp nº 238.668/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, julgado em 12/3/2002, EREsp nº 591.954/SP, 1ª Seção, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 8/6/2005. O STJ tem também entendido que o sócio sem poder de gestão não responde tributariamente mesmo na hipótese de dissolução irregular da sociedade. *Vide* REsp nº 40.435/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 7/11/1996; REsp. nº 109.163/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, julgado em 6/5/1999.

ocasionando a responsabilização do sócio-gerente, mas não as segundas.⁷⁷ A dissolução irregular da sociedade gera, na visão de diversos julgados do STJ,⁷⁸ responsabilidade tributária do sócio-gerente porque é considerada uma **infração à lei** para os fins do artigo 135 do CTN. A definição do que seja a dissolução irregular é, inclusive, matéria sumulada: “[p]resume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.”⁷⁹ Como se vê, nesse particular a atual jurisprudência do STJ afastou-se da concepção original do CTN (pois, como vimos acima, para o legislador de 1965 a **infração à lei** que ensejaria a responsabilidade do sócio seria aquela de caráter societário, em linha com a inspiração dada pelo decreto que regia as sociedades limitadas à época). Ainda assim, é preciso notar que há decisões do STJ no sentido de que o sócio-gerente pode se livrar da responsabilização caso prove que não agiu com dolo, fraude ou excesso de poder.⁸⁰

A afirmação do princípio da responsabilidade tributária subjetiva tem tido duas consequências na jurisprudência do STJ. Primeiro, a de que na execução fiscal ajuizada contra sociedade limitada, dissolvida irregularmente, o **ex-sócio** que detinha o gerenciamento no período pertinente aos débitos responde pelas dívidas fiscais da empresa.⁸¹ Segundo, a de que o ex-sócio não será responsável tributário pelas dívidas da sociedade que transferiu regularmente a terceiros, continuando, com estes, a empresa;⁸² exceção feita, evidentemente, ao caso em que o ex-sócio tenha comprovada sua responsabilidade à época do fato gerador do débito exequendo decorrente de excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto.⁸³

77 Conforme Acórdão do REsp nº 420.663/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 9/9/2002; REsp nº 260.524, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, unânime, 1º/10/2001.

78 REsp nº 8.838-SP, 2ª Turma, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 6/5/2001; REsp nº 7.745, 2ª Turma, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 10/4/1991; REsp nº 121.021/PR, 3ª Turma, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 15/8/2000.

79 Súmula STJ nº 435/2011.

80 Conforme STJ, AgRg no REsp nº 420.663/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 13/8/2002.

81 Nesse sentido, REsp. nº 78.581-MG, DJ de 19/5/1997, Rel. Min. Demócrito Reinaldo.

82 REsp nº 260.524, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, unânime, 1º/10/2001). No mesmo acórdão: “V – Executar, com fundamento em não demonstrada responsabilidade solidária as filhas do suposto devedor, já falecido é abuso processual, que tangencia os limites do disparate.”

83 EREsp nº 100.739/SP, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Seção, DJ de 28/2/2000 (“A presunção de dissolução irregular da sociedade empresária, conquanto fato autorizador do redirecionamento da execução fiscal à luz do que preceitua a Súmula nº 435 do STJ, não serve para alcançar ex-sócios, que não mais compunham o quadro social à época da dissolução irregular e que não constam como corresponsáveis da certidão de dívida ativa, salvo se comprovada sua responsabilidade, à época do fato gerador do débito exequendo, decorrente de excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, conforme dispõe o art. 135 do CTN.”); EAg nº 1.105.993/RJ, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, 1ª Seção, DJe de 1º/2/2011; REsp nº 1.217.467/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, DJe de 3/2/2011; REsp nº 824.503/RS, Rel. Min.

A descrição acima da jurisprudência do STJ pode sugerir um quadro de relativa rigidez no tocante à possibilidade de responsabilização de sócios e administradores em matéria tributária. Mas na realidade a questão é mais complexa. Nossos tribunais superiores – STJ e STF⁸⁴ – hoje reconhecem amplamente a legalidade do chamado **redirecionamento fiscal**.⁸⁵ Em meio a uma execução fiscal contra a empresa, o redirecionamento ocorre quando há efetivação de citação e penhora de bens de sócios-gerentes ou administradores que não constavam originalmente na Certidão de Dívida Ativa (CDA).⁸⁶ O redirecionamento tem o efeito prático de tornar a responsabilização de sócios e administradores de empresas mais flexível principalmente porque vem, frequentemente, acompanhada de uma inversão do ônus da prova da culpabilidade do sócio ou administrador. Isto é, a ele incumbe o ônus de provar que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, que não houve a prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.⁸⁷ Essa inversão de ônus probatório é relevante – não só porque

Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe de 13/8/2008; REsp nº 728.461/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ de 19/12/2005.

84 STF, RE nº 100.920-SP, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ 115/786 (“Podem [os responsáveis por substituição] ser citados – e ter seus bens penhorados – independentemente de processo judicial prévio para a verificação inequívoca das circunstâncias de fato aludidas no art. 135, *caput*, do CTN, matéria essa que, no entanto, poderá ser discutida, amplamente, em embargos do executado.”). É bem verdade que existem precedentes um pouco mais antigos em sentido oposto. Vide (AgRg no AgRg no REsp nº 1153333/SC [“O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias. Precedentes da Corte: ERESP nº 174.532/PR, DJ de 20/8/2001; REsp nº 513.555/PR, DJ de 6/10/2003; AgRg no Ag nº 613.619/MG, DJ de 20/6/2005; REsp nº 228.030/PR, DJ de 13/6/2005.”]).

85 Os contribuintes têm questionado (geralmente sem sucesso) o redirecionamento sob diversos argumentos, principalmente os seguintes: i) o art. 2º, § 5º, I, da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execuções Fiscais), estabelece que o Termo de Inscrição de Dívida Ativa deva conter o nome dos corresponsáveis, e o art. 202, I, do CTN determina a nulidade da inscrição em que faltam requisitos do termo; e ii) o redirecionamento cerceia o exercício do direito constitucional de ampla defesa.

86 A Lei Execuções Fiscais (Lei nº 6.830, 1980), em seu art. 2º, § 3º, determina que cabe ao órgão competente apurar a liquidez e a certeza dos créditos, qualificando a inscrição como ato de controle administrativo da legalidade. No caso da União, o art. 131, § 3º, da Constituição Federal atribui a representação da dívida ativa de natureza tributária da União à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). O art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, atribui à PGFN competência para apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária e inscrevê-la para fins de cobrança amigável ou judicial, além da representação privativa na execução da dívida ativa de caráter tributário da União.

87 Nesse sentido, REsp nº 1104900/ES, Min. Denise Arruda. Vide também: REsp nº 947063/RS 2007/0098508-9 (“A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos ‘com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.’”). Há Diversos outros precedentes no mesmo sentido, por exemplo: Min. Castro Meira (“Diante da presunção de certeza e liquidez da Certidão de Dívida Ativa, não se pode inverter o ônus probatório a fim de excluir os sócios da execução fiscal. Por possuir a CDA presunção juris tantum de liquidez e certeza, seria gravame incabível a exigência de que o Fisco fizesse prova das hipóteses previstas no art. 135 do CTN.”). Mas veja REsp nº 1.101.728/SP, rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, DJe de 23/3/2009; AgRg no Ag nº 1.265.124/SP,

provar um fato negativo é sabidamente muito difícil, mas também porque as medidas práticas de constrição patrimonial postas em prática pelo fisco e por outros órgãos estatais tipicamente se iniciam antes do trânsito em julgado das longuíssimas execuções fiscais. Isso na prática tem permitido à fazenda pública incluir todos os sócios e administradores indistintamente no polo passivo das execuções, mesmo que se trate apenas de ausência de pagamento por falta de recursos da empresa.

Em paralelo, no Direito do Trabalho, consolidou-se uma visão que coloca em segundo plano qualquer consideração sobre as características daquele que se aproveita do trabalho alheio. Assim ganhava força o chamado “princípio da alteridade”, que passava a ser visto como inerente ao contrato de trabalho. De acordo com tal princípio, não se pode transferir ao trabalhador os riscos do negócio (DELGADO, 2010, p. 383). Seu efeito prático é o de tornar sócios objetivamente responsáveis pelas dívidas trabalhistas da empresa. A mudança da jurisprudência é emblemática na influente doutrina de Maurício Godinho Delgado. Confirmam-se suas ponderações sobre a responsabilidade de ex-sócio após alienação da empresa (2010, p. 407):

Na 1ª edição da nossa obra [...] em 1995 ainda considerávamos que a prova da fraude era exigência para a responsabilização subsidiária do antigo empregador. Contudo, o avanço jurisprudencial percebido nesses últimos anos fez-nos rever nosso anterior entendimento restritivo. Tal revisão já passou a constar da 2ª edição da mencionada obra, de 1999.

Assim, na jurisprudência, cristalizou-se visão que afirma a responsabilidade ilimitada dos sócios diante das dívidas trabalhistas, numa interpretação bastante radical da ideia de que auferir ganho com o trabalho alheio implica responsabilidade pelos créditos trabalhistas. Essa posição, que deixa de lado todas mediações pelas quais o sócio vem a receber dividendos por sua participação na empresa, tornou-se praticamente hegemônica na jurisprudência e na doutrina trabalhista. É importante afirmar que tal argumentação tem

rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJe de 25/5/2010 (“É pacífico no âmbito da Primeira Seção do STJ o entendimento de que o redirecionamento de execução fiscal a sócios que não constam da certidão de dívida ativa como corresponsáveis tributários está vinculada à comprovação, por parte da exequente, dos requisitos do art. 135 do CTN [excesso de poderes ou infração à lei.]”).

servido de justificativa para decisões muito questionáveis, por exemplo, aquelas que responsabilizam o advogado do sócio pelos créditos trabalhistas não pagos (SALAMA, 2012).

Mas, a despeito disso, e a despeito da aparente irrelevância da personalidade jurídica para fins de responsabilização trabalhista, pode ser produtivo refletir, também sob a forma de hipótese, sobre a racionalidade dessa posição dogmática tão radical. Como mostram List e Pettit e em um artigo sobre a racionalidade dos entes coletivos, nem sempre tais entes possuem, de fato, uma racionalidade distinta de seus membros individuais (LIST; PETTIT, 2002, p. 89-110; PETTIT, 2007). Os autores discutem no texto quais são os pressupostos para a formação de centro de decisões autônomas efetivamente funcione: seria interessante investigar empiricamente em que empresas isso de fato ocorre, ainda mais em empresas pequenas e de caráter familiar. Apesar de os juízes não apresentarem justificativas desse teor em suas decisões, seria interessante investigar as hipóteses de responsabilização dos sócios no que diz respeito ao perfil da empresa cuja personalidade jurídica foi posta em segundo plano. Tal, no entanto, está além do escopo da presente obra.

5 Conclusão

Pouca gente rejeitaria a ideia de que o Direito é produto da história, e, no entanto, estudos que busquem reconstruir a história são relativamente incomuns. A reconstrução aqui delineada sugere que os sistemas de responsabilização societária, tanto na área societária/cível quanto em áreas afins, como o Direito Trabalhista e o Tributário, estão intimamente relacionados com o modelo político do país. A sugestão aqui é a de que a cada um dos três grandes modelos políticos brasileiros – oligarquia liberal, Estado social, e Estado social democrático – tem correspondido um modelo de responsabilização societária. Em certo sentido, o que se está dizendo, então, é que, embora cada ramo do Direito siga um percurso argumentativo, doutrinário, legislativo e jurisprudencial parcialmente independente, há uma lógica unificadora comum que se subsume ao modelo político.

Essa discussão nos leva a questionar sobre até que ponto o sistema econômico brasileiro hoje se assenta sobre uma diferenciação entre patrimônio dos sócios e da sociedade, ou seja, se a personificação é, de fato, essencial para a reprodução de nossa economia. Essa é a principal questão subjacente a este texto. É certo, no mínimo, que a ausência de diferenciação de patrimônios afeta determinados setores, como a indústria de *private equity*; e como se vê, estamos, então, diante de temas complicados que relacionam o arcabouço institucional com a capacidade de mobilização de crédito para a produção e o desenvolvimento socioeconômico. Essa discussão, no entanto, não é objeto do presente trabalho.

De todo modo, não há como descartar por completo a ideia de que talvez a modernização de nossa economia esteja colocando a questão em outro patamar: é provável que nosso sistema produtivo encontre, daqui em diante, um obstáculo em seu desenvolvimento com a responsabilização pessoal do sócio da maneira como se encontra hoje em nosso Direito. Será necessário pensar sobre até que ponto a flexibilização da responsabilidade efetivamente dificulta a combinação eficiente das forças de capital e trabalho.

Referências

- BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 12 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- COMPARATO, Fábio Konder. **O Poder de Controle na Sociedade Anônima**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.
- COMPARATO Fábio Konder; FILHO, Calixto Salomão. **O poder de controle na sociedade anônima**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- CORDEIRO, Antonio Menezes. **O levantamento da personalidade coletiva no direito civil e comercial**. Coimbra: Almedina, 2000.
- COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. Constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 2009.
- DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 9. ed. São Paulo: LTr, 2010.

FERREIRA, Benedito. **A História da Tributação no Brasil: Causas e Efeitos**. Brasília: Senado Federal, 1986.

FILHO, Marçal Justen. **Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1987.

INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO FINANCEIRO. **Codificação do direito tributário**. Rio de Janeiro: IBDF, 1955.

LIST, Christian; PETTIT, Philip. Aggregating Sets of Judgments: An Impossibility Result. **Economics and Philosophy**, 18, 2002.

MARCONDES, Sylvio. **Questões de direito mercantil**. São Paulo: Saraiva, 1977.

MARTINS, Fran. **Sociedades por Quotas no Direito Brasileiro e Estrangeiro**. Forense: Rio de Janeiro, 1960. v. 2.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. O objeto e o fato gerador do imposto de renda. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imposto de Renda**. São Paulo: Atlas, 1996.

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

PETTIT, Philip. **Teoria da Liberdade**, Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

REQUIÃO, Rubens. Abuso de Direito e fraude através da personalidade jurídica ("disregard doctrine"). In: **Aspectos Modernos de Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 1977. v. 1.

SALAMA, Bruno Meyerhof. Vetores da Jurisprudência na Interpretação dos Contratos Bancários no Brasil. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, n. 57, jul. 2012.

_____. Menos do que o Dono, Mais do que o Parceiro de Truco: Contra a Desconsideração da PJ para Responsabilização de Procurador de sócio. **Revista Direito GV**, n. 15, jun. 2012.

_____. Regulação Cambial entre a Ilegalidade e a Arbitrariedade: O Caso da Compensação Privada de Créditos Internacionais. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, n. 50, dez. 2010.

SOUZA, Rubens Gomes de. Notas ao projeto de reforma do impôsto de renda (1947). In: _____. **Estudos de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1950.

_____. **Compêndio de legislação tributária**. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1952.

VARSANO, Ricardo. Os incentivos fiscais do imposto de renda das empresas. **Revista brasileira de economia**, v. 36, n. 2, 1982.

_____. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**, IPEA, 1996. (Texto para Discussão n. 405).

VERÇOSA, Haroldo Malheiros Declerc. **Curso de direito comercial** – Teoria geral do direito comercial e das atividades empresariais mercantis. São Paulo: Malheiros, 2004. v. I (Introdução à teoria geral da concorrência e dos bens imateriais).

VILLELA, Annibal Villanova; SUZIGAN, Wilson. **Política do governo e crescimento da economia brasileira 1889-1945**. 3. ed. Brasília: Ipea, 2001.