

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA: ORIGEM, HISTÓRICO DA TEORIA NO DIREITO PÁTRIO, E APLICABILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Ana Elisa Fiel RINALDI¹
Márcio Ricardo da Silva ZAGO²

RESUMO: O presente trabalho tem em vista realizar um resumo geral sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica quanto a sua origem, histórico e aplicabilidade no ordenamento jurídico pátrio e de forma específica, no Direito Tributário.

Palavras-chave: Desconsideração da Personalidade Jurídica. Surgimento da teoria. Pessoa Jurídica. Responsabilidade Tributária. Aspectos Processuais.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho destina-se ao estudo da Desconsideração da Personalidade Jurídica, abordando a necessidade de aplicar tal instituto nos casos expressos em lei.

Verifica-se cuidar de um assunto que gera muita controvérsia, com muitas discussões doutrinárias e jurisprudenciais. Insta salientar, que este estudo visa abordar a aplicação da tese no caso concreto, bem como explicar através de uma análise simplificada de sua estrutura, a efetivação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no processo.

Será, portanto, esquematizado um estudo genérico sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, focando nos elementos do surgimento, histórico, aplicabilidade no ordenamento jurídico pátrio, para viabilizar por fim, a contextualização e aplicabilidade no âmbito tributário.

¹ Discente do 4º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail: anafielrinaldi@hotmail.com

² Orientador do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail: marcio@unitoledo.br

2 DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Observa-se de forma inequívoca a inquietação por parte da doutrina e a cautela por parte da jurisprudência partindo do século XIX, quando se põe em destaque a forma de utilização do instituto da pessoa jurídica, sendo esta notoriamente utilizada de forma indevida em muitos casos, passando longe da finalidade a que se destina, servindo como um mecanismo para alcance de finalidades diversas da prevista pelo ordenamento jurídico. A preocupação doutrinária e jurisprudencial acerca da má utilização do instituto da pessoa jurídica valendo-se da autonomia patrimonial resultou na busca frequente por meios úteis, adequados e capazes de combater a prática de atos fraudulentos em prejuízo de terceiros.

Urge salientar, que ainda que haja o princípio da autonomia da pessoa jurídica, previsto no artigo 20 do Código Civil, a devida hermenêutica é aquela em que não promulga este princípio como uma regra absoluta, um dogma insuperável.

Nesse sentido, há que se resaltar o ilustre Acórdão relatado pelo Desembargador Edgar de Moura Bitencourt, do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, nº RT nº 238/394:

A assertiva de que a sociedade não se confunde com a pessoa dos sócios é um princípio jurídico, mas não pode ser um tabu e entrar 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.

Diante de tal quadro, visando justamente combater a má utilização da pessoa jurídica, cria-se então a teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Proeminentes se tornam as observações de Gilberto Gomes Bruschi:

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica foi criada com a clara intenção de coibir o mau uso da pessoa jurídica, mas sem comprometer a sua existência. Visa sim a dois objetivos distintos: impedir a prática de fraudes e abusos de direito acobertados pela pessoa jurídica e resguardar os direitos e princípios inerentes a esse instituto.” (BRUSCHI, Gilberto Gomes. Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais. 2ª Edição. Saraiva. 2009. Página 3.)

E então, observa-se que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, se mostra eficiente no impedimento de fraudes e abusos de direito velados pela pessoa jurídica, e mantém protegidos direitos e dogmas intrínsecos deste instituto.

2.1 Surgimento da Teoria

Tendo em vista a preocupação por parte da doutrina e da jurisprudência acerca da má utilização do instituto da pessoa jurídica, e a corrente busca por mecanismos aptos para barrar tal situação, a Teoria da desconsideração da personalidade jurídica foi criada. Objetivando evidentemente inibir a ocorrência de tal ato fraudulento, auferiu todo um cuidado e estudo de aplicação por parte dos doutrinadores e da jurisprudência em todo o mundo.

Ressalta-se como precedente aos olhos de Susy Elizabeth Cavalcante Koury, como desenvolvimento inicial da teoria da desconsideração da personalidade jurídica o caso *Bank of United States v. Deveaux*:

Com efeito, no ano de 1809, no caso *Bank of United States v. Deveaux*, o Juiz Marshall, com a intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre as *corporations*, já que a Constituição Federal americana, no seu artigo 3º, seção 2ª, limita tal jurisdição às controvérsias entre cidadãos de diferentes estados, conheceu da causa. ((KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, *A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas*, Rio de Janeiro: Forense, 1995, Página 64).

A autora fundamenta dizendo que não cabe discussão da decisão em si apenas, que foi motivo de repúdio por toda a doutrina, e sim, ressaltar que já no ano de 1809, a corte levou em consideração as características dos sócios individuais para levantar o véu da Sociedade (KOURY, 1995, p.64).

Entretanto, trata-se de entendimento minoritário em sede doutrinária. E como bem define Gilberto Gomes Bruschi:

Na verdade, nesse caso não se aplicou a teoria da desconsideração, pois houve apenas a nítida intenção de preservar a jurisdição das cortes federais sobre as *corporations*, apesar da limitação imposta pelo art. 3º, seção 2, da

Constituição Federal americana. Significa dizer que essa foi a primeira vez que se analisou a pessoa jurídica, considerando as características individuais de cada sócio, mas se discutiu apenas a competência da justiça federal norte-americana, e não a responsabilidade dos sócios por atos praticados pela empresa. (BRUSCHI, Gilberto Gomes. Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais. 2ª Edição. Saraiva. 2009. Página 13).

Majoritariamente admite-se em âmbito doutrinário que a verdadeira origem da teoria, verifica-se no célebre caso “Salomon vs. Salomon & CO”, na Inglaterra, precisamente em 1897. Nas palavras de Rubens Requião, transcrevendo a famosa obra de Piero Verrucoli, *Il superamento della personalità giuridica della società di capitali nella common Law e nella civil Law* (Milano, Giuffrè, 1964):

O comerciante Aaron Salomon havia constituído uma *company*, em conjunto com outros seis componentes de sua família, e cedido o seu fundo de comércio à sociedade assim formada, recebendo 20.000 ações representativas de sua contribuição ao capital, enquanto para cada um dos outros membros foi distribuída uma ação apenas; para a integralização do valor do aporte efetuado, Salomon recebeu ainda obrigações garantidas de dez mil libras esterlinas. A Companhia logo em seguida começou atrasar os pagamentos, e um ano após, entrando em liquidação, verificou-se que seus bens eram insuficientes para satisfazer as obrigações garantidas, sem que nada sobrasse para os credores quirografários. O liquidante, no interesse desses últimos credores sem garantia, sustentou que a atividade da *company* era ainda a atividade pessoal de Salomon para limitar a própria responsabilidade; em consequência Aaron Salomon devia ser condenado ao pagamento dos débitos da *company*, visando o pagamento de seu crédito após a satisfação dos demais credores quirografários. O magistrado que conheceu do caso em primeira instância, secundado depois pela Corte de Apelação, acolheu essa solicitação, julgando que a *company* era exatamente uma fiduciária de Salomon, ou melhor, um seu ‘agent’ ou ‘trustee’, que permanecera na verdade o efetivo proprietário do fundo de comércio. Nisto ficou a inauguração da doutrina do *disregard*, pois a Casa dos Lordes acolheu o recurso de Aaron Salomon, para reformar aquele entendimento das instâncias inferiores, na consideração de que a *company* tinha sido validamente constituída, pois a lei simplesmente requeria a participação de 7 pessoas, que no caso haviam perseguido nenhum intuito fraudulento. Esses acionistas, segundo os *Lordes*, haviam dado vida a um sujeito diverso de si mesmos, e em última análise não podia julgar-se que a *company* fosse um *agent* de Salomon. Em consequência não existia responsabilidade de Salomon para a *company* e seus credores e era, conseqüentemente, válido o seu crédito privilegiado (Rubens Requião, Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica. Revista dos Tribunais. São Paulo: RT, v.410, dez., 1969, p.12-24).

Salienta-se as observações de Amador Paes de Almeida:

No caso mencionado ficou sobejamente demonstrado o total controle societário de Aaron Salomon sobre a própria personalidade da sociedade, justificando, assim, a desconsideração da personalidade jurídica desta. Contudo, ainda assim, a decisão em apreço foi reformada pela Casa dos Lordes, que acabou por fazer prevalecer a separação patrimonial da

sociedade e consequente irresponsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais. (Almeida, Amador Paes de, 1930 – Execução de bens dos sócios: obrigações mercantis, tributárias, trabalhistas: da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e jurisprudência). 9ª Edição, Saraiva, 2008, p.196).

Todavia, pode-se dizer que há entendimentos ainda, no sentido de que o caso “Salomon vs. Salomon & CO”, em termos de cooperação ao desenvolvimento da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, em nada colaborou, pelo contrário, resultou em uma influência negativa.

Como adverte Alexandre Couto Silva:

É importante ressaltar a influência negativa desse caso para o desenvolvimento da *Disregard Doctrine* na Inglaterra, que, desde então, vem aplicando rigorosamente os princípios da separação da separação das personalidades jurídicas entre sócio e sociedade e da responsabilidade patrimonial nele consagrado. (SILVA, Alexandre Couto Silva, Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro, São Paulo, LTr, 1999, página 31).

Extrai-se deste célebre caso, que apesar da reforma da decisão, houve uma notória abertura de olhos e as atenções voltaram-se para este caso, alcançando manifesta repercussão por todo o mundo, especialmente nos Estados Unidos.

Trata-se de fato inconteste, que o desenvolvimento da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, deu-se inicialmente no campo da common Law, sobretudo a norte-americana.

Nesse diapasão Gilberto Gomes Bruschi:

Pode-se dizer que a teoria em questão nasceu nos países ligados ao Common Law, pois suas regras propiciaram aos tribunais que restabelecessem de forma imediata o direito lesado. No direito anglo-saxão, a regra utilizada é a de dar uma rápida e efetiva solução ao processo, diferentemente do que ocorre nos países que têm seu direito oriundo da família romano-germânica, onde se formulam regras para acontecimentos futuros. (BRUSCHI, Gilberto Gomes. Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais. 2ª Edição. Saraiva. 2009. Página 15).

E como bem elucida Fabio Ulhoa Coelho:

A teoria é uma elaboração doutrinária recente. Pode-se considerar Rolf Serick o seu principal sistematizador, na tese de doutorado defendida perante a Universidade de Tübingen, em 1953. É certo que, antes dele, alguns outros autores já se haviam dedicado ao tema, como, por exemplo, Maurice Wormser, nos anos 1910 e 1920. Mas não se encontra claramente nos estudos precusores a motivação central de Serick de buscar definir, em

especial a partir da jurisprudência norte-americana, os critérios gerais que autorizam o afastamento da autonomia das pessoas jurídicas (1995). (COELHO, Fabio Ulhoa. Curso de Direito Comercial. 9 ed. De acordo com a nova Lei de Falências. São Paulo: Saraiva, 2006.v.2. P. 36).

Destarte, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aparece como um mecanismo jurídico que se desenvolveu a partir do Século XIX, com várias obras a respeito, e incontáveis decisões judiciais que a consagram na prática.

2.1.1 Origem da teoria no Brasil

Verifica-se que no Brasil, a doutrina é quase pacífica no entendimento de que Rubens Requião é o precursor da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, destacando que até em meados de 1969 não havia ainda na jurisprudência pátria, qualquer alusão explícita a teoria. Com discipulação, Silva (1999, p.47) detalha:

O Direito brasileiro teve como pioneiro no tratamento do tema o Prof Rubens Requião, que se baseou nos estudos de Serick e de Piero Verrucoli, este último da Universidade de Piza. Requião introduziu o tema em conferência proferida na Faculdade de Direito da universidade Federal do Paraná, publicada na RT, v.410, p.12-24.

O autor brasileiro Rubens Requião, manifesta o seu entendimento sobre o tema da seguinte forma:

Ora, 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 deva desprezar a personalidade, para, penetrando em seu âmago, alcançar as pessoas e bens que dentro dela se escondem para fins ilícitos ou abusivos.(REQUIÃO, Rubens. Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica (disregard doctrine). In: Enciclopédia Saraiva do Direito. São Paulo: Saraiva, 1977, p. 61).

Susy Elizabeth Cavalcante Koury esclarece:

A partir do trabalho de Rubens Requião, que teve o mérito de apresentar a sua formulação sistemática entre nós, a Disregard Doctrine passou a ser

objeto da apreciação de vários doutrinadores, juízes e tribunais, além de ter sido diretamente consagrada pelo legislador em alguns casos. (KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas, Rio de Janeiro: Forense, 1995, Página 139).

Nesse diapasão, cabe ressaltar as palavras do Mestre Rubens Requião:

Se a nossa lei nos oferece tantos exemplos que podem ser coincidentes com os objetivos da doutrina da desconsideração da personalidade jurídica não seria demais perquirir mais fundo se traços seus não são encontrados na jurisprudência de nossos tribunais. (REQUIÃO, Rubens. Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica Revista dos Tribunais. São Paulo: RT, v.410, dez, 1969, página 21).

Em conclusão, pelo exposto acima, é possível afirmar que Rubens Requião foi o precursor do estudo da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no país, e após os seus valiosos ensinamentos, a teoria passou a ser objeto de exame de diversos doutrinadores, magistrados e tribunais, e verifica-se ainda que o instituto foi consagrado pelo legislador em alguns casos.

2.2 A Desconsideração Da Personalidade Jurídica No Direito Brasileiro

Há que se considerar o apontamento de conceituados autores que fixam como marco da teoria a legislação trabalhista, especificamente no artigo 2, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho. Salienta Amador Paes de Almeida "... pioneiramente, já estabelecia a legislação trabalhista os princípios da doutrina mencionada, no art. 2º, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho que, como se sabe, foi promulgada em 1º de maio de 1943 pelo Decreto-lei n.5.452." (ALMEIDA, Amador Paes de. Execução de bens dos sócios: obrigações mercantis, tributárias, trabalhistas: da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e Jurisprudência) 9 ed. rev., atual. E ampl. São Paulo: Saraiva, 2008. Página 196).

Esse diploma legal ratifica como bem destaca Délio Maranhão: "a prevalência da realidade social sobre o formalismo normativo, abstraindo a autonomia jurídica das sociedades do grupo e a noção da personalidade jurídica".

(Délío Maranhão, Grupo de Sociedades, empregador único e a chamada solidariedade ativa, Ltr 45-2/137).

No entanto a desconsideração da Personalidade Jurídica teve como referência legislativa de aplicação, o artigo 28 do Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8078/90.

Nesse sentido, Fabio Ulhoa Coelho afirma: “No direito brasileiro, o primeiro dispositivo legal a se referir à desconsideração da personalidade jurídica é o Código de Defesa do Consumidor, no art. 28. (¹ COELHO, Fábio Uhoa. Curso de Direito Comercial, Volume 2, 16ª Edição, Saraiva, 2012, página 52).

Todavia, a essa previsão legislativa trouxe controvérsias na seara doutrinária, a respeito do tema, interpreta Cesar Fiuza:

Esse artigo possui dois problemas sérios. Em primeiro lugar, mistura casos de genuína aplicação da teoria a casos em que não se aplicaria, por terem outra solução legal, em que os sócios já são penalizados pessoalmente. Em segundo lugar, ha um grande exagero no ultimo período do *caput*, que impõe aos sócios as penalidades do insucesso gerado pela ma administração. Ocorre que foi exatamente para proteger os sócios de eventuais problemas externos e mesmo de uma eventual ma administração, que surgiu a responsabilidade limitada. E também exatamente por isso, que se faz a distinção entre a pessoa jurídica e a pessoa dos sócios. O Código do Consumidor em sua ânsia protetiva, se olvidou de tudo isso. Não se deve confundir ma administração com má-fé. (FIUZA, Cesar. **Direito Civil**: curso completo, 8a ed. Rev., atual. e ampl. Belo Horizonte : Del Rey, 2004, p. 145-146).

Nesse sentido, fica visível o descontentamento e as severas críticas por parte da doutrina quanto a falta de probidade técnica do dispositivo, tendo em vista que as previsões da redação do *caput* do dispositivo não enseja hipóteses que preenchem os requisitos da desconsideração da personalidade jurídica, na verdade apenas configuram hipótese de responsabilização pessoal dos sócios.

No Direito Brasileiro há ainda, outros diplomas normativos que fazem referência a doutrina da desconsideração da personalidade jurídica, como é o caso do artigo 18 da Lei 8.884/94, Lei Antitruste conhecida também como Lei de Defesa da Concorrência, que dispõe: “A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração”.

Todavia, esse dispositivo também é cercado de severas críticas doutrinárias, isso porque acompanhou a mesma intenção do Código de Defesa do Consumidor, transcrevendo literalmente a redação do artigo 28 caput.

Como bem explicita Fabio Ulhoa Coelho:

Inexistem, portanto, dúvidas quanto à pertinência da aplicação da teoria da desconsideração no campo da tutela do livre mercado; mas, como o legislador de 1994 praticamente reproduziu, no art. 18 da Lei Antitruste, a redação infeliz do dispositivo equivalente do Código de Defesa do Consumidor, acabou incorrendo nos mesmos desacertos. Desse modo, a segunda referência legal à desconsideração no direito brasileiro também não aproveitou as contribuições da formulação doutrinária, perdendo consistência técnica. (COELHO, Fábio Uhoa. Curso de Direito Comercial, Volume 2, 16ª Edição, Saraiva, 2012, página 54).

Posteriormente, surge no Direito Brasileiro uma nova referência a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, com o advento do Art. 4º da Lei 9605/98, dispositivo que prevê a responsabilidade por lesões ao meio ambiente. A redação expressa do dispositivo diz: “poderá ser desconsiderada a pessoa jurídica sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente”.

A interpretação deste dispositivo deixa visível a sua fórmula demasiadamente aberta. Conforme explicita Fabio Ulhoa Coelho:

Mas não se pode, também, interpretar a norma em tela em descompasso com os fundamentos da teoria da desconsideração. Quer dizer, na composição dos danos à qualidade do meio ambiente, a manipulação fraudulenta da autonomia patrimonial não poderá impedir a responsabilização de seus agentes. Se determinada sociedade empresária provocar sério dano ambiental, mas, para tentar escapar à responsabilidade, os seus controladores constituírem nova sociedade, com sede, recursos e pessoal diversos, na qual passem a concentrar seus esforços e investimentos, deixando a primeira minguar paulatinamente (ver o exemplo do início do capítulo envolvendo *Benedito* e *Carlos*), será possível, por meio da desconsideração das autonomias patrimoniais, a execução do crédito ressarcitório no patrimônio das duas sociedades. (COELHO, Fábio Uhoa. Curso de Direito Comercial, Volume 2, 16ª Edição, Saraiva, 2012, página 55).

Assim, a correta interpretação deste dispositivo, deve levar em consideração o reconhecimento de tratar-se de uma norma que amplia os requisitos da desconsideração da personalidade jurídica, e assim sendo, reputar a norma conjuntamente com a boa-fé e a verdadeira utilização da pessoa jurídica.

Finalmente, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, foi consagrada de uma maneira mais objetiva, prática e simplificada com a recepção do artigo 50 do CC, Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002, que prevê:

Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Nota-se que apenas com a recepção do artigo 50 do código Civil, ficou concreta a positivação de uma norma que regulamentasse a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica utilizando-se de uma severa técnica, mas que se enquadra na formulação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Fabio Ulhoa Coelho pondera com acerto que:

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica independe de previsão legal. Em qualquer hipótese, mesmo naquelas não abrangidas pelos dispositivos das leis que se reportam ao tema (Código Civil, Lei do Meio Ambiente, Lei Antitruste ou Código de Defesa do Consumidor), está o juiz autorizado a ignorar a autonomia patrimonial da pessoa jurídica sempre que ela for fraudulentamente manipulada para frustrar interesse legítimo de credor. Por outro lado, nas situações abrangidas pelo art. 50 do CC e pelos dispositivos que fazem referência à desconsideração, não pode o juiz afastar-se da formulação doutrinária da teoria, isto é, não pode desprezar o instituto da pessoa jurídica apenas em função do desatendimento de um ou mais credores sociais. A melhor interpretação judicial dos artigos de lei sobre a desconsideração (isto é, os arts. 28 e § 5º do CDC, 18 da Lei Antitruste, 4º da Lei do Meio Ambiente e 50 do CC) é a que prestigia a contribuição doutrinária, respeita o instituto da pessoa jurídica, reconhece a sua importância para o desenvolvimento das atividades econômicas e apenas admite a superação do princípio da autonomia patrimonial quando necessário à repressão de fraudes e à coibição do mau uso da forma da pessoa jurídica. (COELHO, Fábio Uhoa. Curso de Direito Comercial, Volume 2, 16ª Edição, Saraiva, 2012, página 55).

Por conseguinte, observa-se que o magistrado pode ignorar o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, tendo em vista não tratar-se de um dogma insuperável, e assim elidir nas hipóteses de manipulação desta para lesar direitos de terceiros. E quando tratar-se de situações com dispositivos que fazem menção a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, o magistrado deverá atentar-se aos apontamentos doutrinários de interpretação destes, devendo aplicá-los sempre que verificar a necessidade frente aos abusos e fraudes pela má-

utilização da pessoa jurídica, reconhecendo a relevância no desenvolvimento nas atividades econômicas.

2.3 Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Tributário

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, especialmente em matéria tributária, esbarra em obstáculos da estrutura do nosso direito, que acabam por restringir a aplicação da teoria.

Observa-se que no direito tributário brasileiro há uma regra, a de que responde pelo crédito tributário o sujeito passivo da obrigação tributária. Nesse sentido BECKER:

O tributo deve ser cobrado da pessoa que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação; por outras palavras; o tributo deve ser cobrado da pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado. (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, São Paulo, Ed. Saraiva, 1972, p.486).

Há certa discussão doutrinária e jurisprudencial, quanto à possibilidade de aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário.

Como ensina Gilberto Gomes Bruschi:

Na esfera doutrinária tributária, há grande discussão sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica. Isso ocorre, porque o princípio norteador do Direito Tributário é o da legalidade, que encontra previsão no art. 5º, II, do CTN, bem como no art. 150, I, da Constituição Federal. (BRUSCHI, Gilberto Gomes. Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais. 2ª Edição. Saraiva. 2009. Página 62).

No entanto, compete enfatizar o trecho de José Puig Brutau, citado por Susy Elizabeth Cavalcante Koury (KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas, Rio de Janeiro: Forense, 1995, Página 156):

O Direito Tributário, '... que é o grande observador da realidade econômica que se apresenta no fundo das realidades jurídicas...' , não poderia ignorar a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, e não o fez, demonstrando claramente, em vários momentos. (BRUTAU, José Puig,

“Comentario del traductor”, in: SERICK, Rolf, Apariencia y realidad em lãs sociedades mercantiles, Barcelona, Ariel, 1958, os. 265-355, p.314).

A doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária.

Por um lado, segundo Marçal Justen Filho: “silente a lei, omissa o legislador, seria impossível o aplicador do direito invocar a teoria da personificação societária, pois isso conduziria a um resultado incabível”. Deixa claro o doutrinador, seu entendimento sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica não ter previsão expressa na legislação tributária. (JUSTEN FILHO, Marçal, Desconsideração da personalidade societária no direito brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1987, página 108).

Para Flávio Couto Bernardes apesar de perfeitamente possível a aplicação, restaria desnecessária:

As modalidades de responsabilidade tributária abrangem todas as situações possíveis de aplicação da desconsideração sem a necessidade de se demonstrar todos os requisitos inerentes ao referido instituto. A responsabilidade tributária tem sua origem na norma, integrando o responsável no pólo passivo da relação jurídica de acordo com os pressupostos estabelecidos no direito positivo. Logo, se no Código Tributário Nacional são previstas uma série de modalidades objetivas, que não pressupõe a prática do abuso de direito, com reconhecimento direto pela autoridade administrativa fazendária, indaga-se o motivo de aplicação da desconsideração nesta seara da Ciência Jurídica? (BERNARDES, Flávio Couto. A Desconsideração da Personalidade Jurídica e a Responsabilidade Tributária. In: HELENO, T. T.; QUEIROZ, M. E. (Coord.). Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 463).

Por outro lado, observa-se que existem doutrinadores, que possuem o entendimento de ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito tributário, entretanto em sede de grupo de empresas.

Como nos ensina KOURY:

No tocante ao Direito tributário brasileiro, acreditamos que seja possível aplicar-se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica aos grupos de empresas. Essa afirmativa justifica-se, dentre outros motivos, pela grande importância do componente tributário no orçamento do país, o que levou o legislador brasileiro a procurar proteger o crédito tributário. (¹ KOURY, Susy Elizabeth Cavalcante, A desconsideração da Personalidade Jurídica (disregard doctrine) e os Grupos de Empresas, Rio de Janeiro: Forense, 1995, Página 158).

Quanto à previsibilidade no ordenamento jurídico pátrio, de norma que autorize a teoria da desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária, há estudiosos a exemplo da Mestra Flávia Lefèvre Guimarães, que fazem referência aos dispositivos previstos nos artigos 124 e 135 do CTN. (GUIMARÃES, Flávia Lefèvre, Desconsideração da Personalidade Jurídica no Código de Defesa do Consumidor – Aspectos Processuais, Max Limonad, 1998, São Paulo, p.37).

Entretanto, para Alexandre Alberto Teodoro da Silva:

Enquanto essa teoria [da desconsideração da personalidade jurídica] foi formulada como resposta ao abuso de direito à personalidade jurídica, a responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas de direito privado dá-se de forma direta, por atos por estes realizados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Ao inverso do que ocorre na teoria da desconsideração, não há transposição da personalidade jurídica para os casos de responsabilidade pessoal do administrador da pessoa jurídica. Isso se explica porque os casos de responsabilidade não representam a relativização do princípio de que se trata de repressão ao abuso à personalidade jurídica. (SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. A desconsideração da Personalidade Jurídica no direito tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2007,p.104).

O entendimento do referido autor, é de que a hipótese do artigo 135 do Código Tributário Nacional trata-se na verdade de responsabilização direta e pessoal do sócio-administrador, e não de desconsideração.

Há ainda, entendimento de que o artigo 135 do CTN trata-se de derivação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Manifesta Gilberto Gomes Bruschi:

Ao analisar esse artigo do CTN, nota-se que há responsabilidade solidária entre a pessoa jurídica e as demais pessoas enumeradas nos seus incisos, a partir do momento em que ocorrer o abuso de poder ou ainda infração de lei, fazendo com que seja permitido avançar na esfera patrimonial particular dos sócios, caracterizando derivação da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito Tributário, pois esses são os mesmos requisitos para a sua aplicação, de acordo com a legislação não tributária. O que define a solidariedade entre os sócios, segundo o artigo 124 do CTN, é o interesse comum na realização do fato jurídico tributário. (BRUSCHI, Gilberto Gomes. Desconsideração da personalidade Jurídica: aspectos processuais. 2ª Edição. Saraiva. 2009. Página 63).

Observa-se, que por muito tempo houve certa confusão no nosso direito quanto à aplicabilidade de normas regulamentadoras da responsabilização pessoal disposta Código Tributário Nacional, como sustento da aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Isso porque o nosso direito adere ao positivismo, legalismo, e mais, verifica-se uma anomia, ou seja, inexistência de

previsão normativa sobre a aplicabilidade do instituto da desconsideração da personalidade jurídica em âmbito tributário.

Nesse sentido devemos colacionar a lição de Silva:

Não é apenas nossa legislação que carece de precisão científica. Nossos Tribunais e doutrinadores também compartilham dos mesmos erros descritos na lei, quando entendem, por exemplo, que o artigo 135 III, do CTN representa regra permissiva da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário brasileiro, que [...] é regra de responsabilização pessoal dos gestores, diretores e representantes de pessoas jurídicas de direito privado[...].(SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. A desconsideração da Personalidade Jurídica no direito tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2007,p.203).

Insta salientar, a formação de uma corrente doutrinária que entende ser possível a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica com fulcro no artigo 50 do Código Civil.

Como bem assevera Castro:

O desenvolvimento mais explícito, rápido e completo da figura da “desconsideração da personalidade jurídica” nos domínios do direito privado pode e deve ser aproveitado no campo tributário, já formalizado, embora parcialmente, com a prática. Nesta linha, o art. 50 do novo Código Civil afirma e confirma a possibilidade de ser afastar a personalidade jurídica quando esta concorre para a proteção indevida de patrimônios individuais em detrimento do Fisco. (CASTRO, Aldemario Araujo. Aplicação no direito tributário da desconsideração da personalidade jurídica prevista no novo código civil. In: TÔRRES, Heleno Taveira, QUEIROZ, Mary Elbe (coordenação). Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária – São Paulo: Quartier Latin, 2005. P;492).

No entanto, o entendimento dessa corrente padece de críticas doutrinárias. Inicialmente, tendo em vista que o princípio norteador do direito tributário é o princípio da legalidade, alguns autores afirmam que não seria possível a aplicação da desconsideração em âmbito tributário se o instituto não estiver previsto na lei tributária. Justen Filho se manifesta nesse sentido: “no direito tributário, a disfunção que acarrete, direta ou indiretamente, a frustração do interesse do fisco só pode ser combatida através do princípio da legalidade.” (JUSTEN FILHO, Marçal. Desconsideração da Personalidade societária no direito brasileiro – São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1987. Pág. 115).

Posteriormente, há autores que enxergam no dispositivo do artigo 146, inciso III, “a” da Constituição Federal, um impedimento para aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, tendo em vista a responsabilidade

tributária deve ser definida por Lei Complementar, e não há nenhuma lei complementar prevendo a desconsideração em âmbito tributário.

Entretanto, estas questões podem ser superadas, urge salientar as palavras de Alexandre Alberto Teodoro da Silva, acerca das controvérsias arguidas:

Diante da desnecessidade de regra expressa que autorize a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, não cabe a afirmação, de que, no direito tributário, em virtude do princípio da estrita legalidade, essa teoria não pode ser aplicada, pois, de qualquer sorte, o Direito não admite abusos, incluindo-se aqui, o abuso da personalidade jurídica [...] Não há, portanto, necessidade de sua previsão legal para que seja aplicada nessa área, mesmo dentro dos limites do processo administrativo tributário. E é por esse motivo que se entende a interpretação daqueles que exigem lei para ver-se aplicada a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, ainda mais, quando dizem ser necessária a edição de lei complementar para tanto. (SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. A desconsideração da Personalidade Jurídica no direito tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2007,p.203).

Observa-se por fim, que a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica em âmbito tributário resta possível, tendo em vista a necessidade e utilidade de tal instituto frente à má utilização da pessoa jurídica que por muitas vezes se vale da autonomia patrimonial, que serve como mecanismo para alcance de finalidades distintas da prevista pelo legislador, e sendo assim, a desconsideração resta útil, adequada, e, capaz de combater a prática de atos fraudulentos em prejuízo de terceiros.

3 CONCLUSÃO

Da leitura do presente trabalho, é possível constatar que a desconsideração da personalidade jurídica é um assunto que gera muita controvérsia, com muitas discussões doutrinárias e jurisprudenciais.

Já no século XIX, era possível observar a ansiedade por parte da doutrina e da jurisprudência quando se falava na forma de utilização do instituto da pessoa jurídica, sendo esta notoriamente utilizada de forma indevida em muitos casos, opostamente ao que prevê o legislador, servindo como um estrutura para obtenção de finalidades diversas.

Tendo em vista tal preocupação, a doutrina e a jurisprudência passaram a pesquisar meios úteis, adequados e capazes de combater a prática de atos fraudulentos em prejuízo de terceiros.

Insta salientar que embora haja previsão expressa do princípio da autonomia da pessoa jurídica, positivado no artigo 20 do Código Civil, o que se espera é que haja hermenêutica que não vislumbre este princípio como uma regra absoluta e insuperável.

Ante toda a preocupação mencionada, cria-se então a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, que visa justamente ilidir a má utilização da pessoa jurídica, e auferiu todo um cuidado e estudo de aplicação por parte dos doutrinadores e da jurisprudência em todo o mundo.

Insto posto, observa-se que o magistrado pode ignorar o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, e quando houver situações com dispositivos que fazem menção a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, o magistrado deverá atentar-se aos apontamentos doutrinários de interpretação destes, devendo aplicá-los sempre que verificar a necessidade frente aos abusos e fraudes pela má-utilização da pessoa jurídica.

Por fim, nota-se pelo estudo do presente trabalho que a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, especialmente em matéria tributária, esbarra em obstáculos da estrutura do nosso direito, que acabam por restringir a aplicação da teoria. E a doutrina não é uníssona em admitir a existência de previsão legal da desconsideração da personalidade jurídica na legislação tributária.

Entretanto, por todo o exposto, resta entendimento na doutrina que a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica em âmbito tributário é possível, pois demonstra ser instituto útil, adequado, e, capaz de combater a prática de atos fraudulentos em prejuízo de terceiros.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Amador Paes de, 1930. **Execução de bens dos sócios: obrigações mercantis, tributárias, trabalhistas: da desconsideração da personalidade jurídica (doutrina e jurisprudência)**. 9ª Edição, Saraiva, 2008

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**, São Paulo, Ed. Saraiva, 1972.

BERNARDES, Flávio Couto. **A Desconsideração da Personalidade Jurídica e a Responsabilidade Tributária**. In: HELENO, T. T.; QUEIROZ, M. E. (Coord.). **Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

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

BRUTAU, José Puig, "Comentario del traductor", in: SERICK, Rolf, **Apariencia y realidad em lãs sociedades mercantiles**, Barcelona, Ariel, 1958, os. 265-355

CASTRO, Aldemario Araujo. **Aplicação no direito tributário da desconsideração da personalidade jurídica prevista no novo código civil**. In: TÔRRES, Heleno Taveira, QUEIROZ, Mary Elbe (coordenação). **Desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária – São Paulo: Quartier Latin, 2005**

COELHO, Fabio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial. 9 ed. De acordo com a nova Lei de Falências**. São Paulo: Saraiva, 2006.v.2

FACULDADES INTEGRADAS "ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO". **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

FIUZA, Cesar. **Direito Civil: curso completo, 8a ed. Rev., atual. e ampl.** Belo Horizonte : Del Rey, 2004

GUIMARÃES, Flávia Lefèvre, **Desconsideração da Personalidade Jurídica no Código de Defesa do Consumidor – Aspectos Processuais**, Max Limonad, 1998, São Paulo

JUSTEN FILHO, Marçal. **Desconsideração da Personalidade societária no direito brasileiro** – São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1987

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

MARANHÃO, Délio. **Grupo de Sociedades, empregador único e a chamada solidariedade ativa**, Ltr 45-2/137

REQUIÃO, Rubens. **Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica. Revista dos Tribunais**. São Paulo: RT, v.410, dez., 1969

REQUIÃO, Rubens. **Abuso de direito e fraude através da personalidade jurídica (disregard doctrine)**. In: Enciclopédia Saraiva do Direito. São Paulo: Saraiva, 1977

SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. **A desconsideração da Personalidade Jurídica no direito tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007

SILVA, Alexandre Couto Silva, **Aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica no Direito Brasileiro**, São Paulo, LTr, 1999