

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO PRIVADO E PROCESSO CIVIL

CANDICE DE MORAIS ALCÂNTARA

SUCCESSÃO EMPRESARIAL E REDIRECIONAMENTO

PORTO ALEGRE
2016

CANDICE DE MORAIS ALCÂNTARA

SUCCESSÃO EMPRESARIAL E REDIRECIONAMENTO

Monografia apresentada ao Departamento de Direito Privado e Processo Civil da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Professor Doutor Gerson Luiz Carlos Branco.

PORTO ALEGRE
2016

CANDICE DE MORAIS ALCÂNTARA

SUCCESSÃO EMPRESARIAL E REDIRECIONAMENTO

Monografia apresentada ao Departamento de Direito Privado e Processo Civil da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Aprovada em 15 de dezembro de 2016.

BANCA EXAMINADORA:

Professor Gerson Luiz Carlos Branco

Orientador

Professor Luis Renato Ferreira da Silva

Professor Fabiano Menke

AGRADECIMENTOS

Ao Professor Gerson Luiz Carlos Branco, pela orientação precisa, pela confiança em abraçar o projeto e por conferir coerência ao trabalho.

Ao meu esposo e amigo, Stefano, pela paciência em suportar certa dose de nervosismo, por ser ouvinte interessado e pela disposição de sempre consolar, apoiar e celebrar.

Aos meus queridos pais, Martha e Hamilton, pelos aplausos paternos e pelo exemplo de sabedoria e de dedicação a todo trabalho. Aos irmãos: Pedro Ivo, pelo modelo a ser seguido; Mateus, pela fonte inesgotável de alegria; e Diego, pelo carinho que é dom exclusivo dos caçulas. Aos sobrinhos, Raiã e Davi, pela incrível sabedoria das crianças e por tornarem minha vida mais rica e divertida.

Aos amigos Ana, Gabriel, Marina e Priscila, pela companhia nos últimos cinco anos e pela incalculável contribuição nesta formação acadêmica.

RESUMO

O objetivo do estudo em tela é analisar o instituto da sucessão empresarial em face do Código Tributário Nacional e da jurisprudência brasileira. A relevância do tema reside no fato de a sucessão tratar-se de um instituto de risco para o empreendedor, porquanto não é raro a empresa ou o empresário responder por dívidas não contraídas por eles. Neste trabalho, será abordado como se opera a sucessão empresarial e quais são os requisitos previstos em lei para a caracterização deste instituto. O modelo econômico introduzido no art. 170 da Constituição Federal, que consagra o princípio da livre iniciativa como fundamento da construção da ordem econômica, em oposição ao mau uso da autonomia patrimonial empresarial é o ponto de partida. Como alternativa de equilíbrio entre os dois polos, primeiramente serão trabalhadas as possibilidades legais e jurisprudenciais de cobrança dos sócios pelas dívidas empresariais. Na sequência, a análise centrar-se-á nas operações societárias de fusão, incorporação e cisão, bem como na transferência do estabelecimento por meio do contrato de trespasse. A partir de cada uma dessas alternativas ofertadas ao empresário, a sucessão empresarial será visitada, destacando-se as facilidades de que dispõe a Fazenda Pública, em oposição ao credor comum, no reconhecimento da responsabilidade do sucessor. A sucessão empresarial prevista no art. 133 do CTN é o ponto de chegada. Pretende-se compreender o intuito do legislador ao editar o dispositivo, bem como a maneira como os magistrados o transpuseram para a prática.

Palavras-chave: Princípio da livre iniciativa. Sucessão empresarial. Art. 133, CTN. Jurisprudência.

ABSTRACT

This study aims to analyze the institute of the business succession in face of National Tax Code and Brazilian jurisprudence. Its relevance lies on the succession being an institute of risk for the entrepreneur, because it is not uncommon for the company or the entrepreneur to respond for debts not incurred by them. In this work it will be approached as the managerial succession is operated and which are the requirements foreseen in law for the characterization of this institute. The starting point is the economic model introduced by art. 170 of the Federal Constitution, which enshrines the principle of free initiative as the basis of the economic order construction, as opposed to the misuse of corporate patrimonial autonomy. Initially, the work will focus on the legal and jurisprudential possibilities of demanding members for business debts, as an alternative of balancing the two poles. Subsequently, the analysis will focus on mergers and acquisitions operations, as well as on the business through the transfer agreement. The succession will be visited from each of these alternatives offered to the entrepreneur, highlighting the facilities that the Public Treasury has in recognizing the responsibility of the successor as opposed to the common creditor. The succession foreseen in art. 133 from CTN is the arrival point. It is intended to understand the intention of the legislator when editing the device, as well as the way the magistrates have transposed it into practice.

Key-words: Principle of free initiative. Business succession. Art. 133, CTN. Jurisprudence.

SIGLAS E ABREVIATURAS

§ – Parágrafo

Art. – Artigo

CC – Código Civil (Lei nº 10.406/2002)

CDC – Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/1990)

CLT – Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei nº 5.452/1943)

CPC – Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973)

CTN – Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

LSA – Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976)

NCPC – Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/1973)

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

REsp – Recurso Especial

RE – Recurso Extraordinário

TRF – Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS POR DÍVIDAS DA PESSOA JURÍDICA	12
1.1 Desconsideração da personalidade jurídica	12
1.2 Dissolução empresarial de fato	18
1.3 Responsabilidade do inciso III do art. 135 do CTN.....	21
1.4 Dissolução irregular e responsabilização do sócio	24
1.5 Algumas facilidades do fisco para o adimplemento do crédito tributário ...	25
2 SUCESSÃO COMO EFEITO JURÍDICO DE UMA OPERAÇÃO SOCIETÁRIA.	27
2.1 Fusão	29
2.2 Incorporação.....	30
2.3 Cisão.....	30
2.4 Proteção aos credores.....	32
2.5 Sucessão do art. 132 do CTN.....	33
2.5.1 Transformação	34
2.6 Opções do empresário	35
3 TRESPASSE DO ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL E SEUS EFEITOS QUANTO À SUCESSÃO.....	36
3.1 Estabelecimento empresarial.....	36
3.2 Contrato de trespasse	38
3.3 Sucessão no trespasse.....	41
4 REGIMES E EFEITOS DO ARTIGO 133 DO CTN	44
4.1 Artigo 133 do CTN	44
4.2 Sucessão empresarial de fato	51
4.3 Não há sucessão	55
4.3.1 Nas falências	55
4.3.2 Na locação empresarial.....	56
4.3.3 Arrendamento	57
CONCLUSÃO.....	58
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	62

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como fim entender as situações em que é possível o reconhecimento da sucessão empresarial tributária conforme previsto no art. 133 do Código Tributário Nacional. De acordo com o que preconiza o artigo, a pessoa – “*natural ou jurídica*”, consoante literalidade do dispositivo – que adquirir, por qualquer título, o estabelecimento ou o fundo de comércio e continuar a atividade antes exercida pela pessoa jurídica que a precedeu é responsável pelo pagamento dos tributos devidos até a data do ato.

Tendo em vista que essa transferência patrimonial independe de uma forma específica, porquanto o art. 133 dispõe que a aquisição pode-se dar por “*qualquer título*”, o preceito legal dispensa a materialização desse negócio por meio de um contrato de aquisição, como o contrato de trespasse, por exemplo. Efeito disso é o entendimento de que a sucessão tributária pode ser calcada em indícios dessa transferência do estabelecimento ou do fundo de comércio. Por outro lado, a sucessão empresarial depende de reconhecimento judicial para operar seus efeitos.

Pretende-se, assim, entender quais elementos fáticos são essenciais para que o juiz defira o pedido de que a cobrança dos créditos tributários se dê em face da empresa tida por sucessora pela Fazenda Nacional. Também se quer alcançar a compreensão de quais são os efeitos operados a partir do reconhecimento judicial dessa sucessão.

Para tanto, parte-se das hipóteses de responsabilização dos sócios pelas dívidas empresariais, passando-se pelos negócios jurídicos de reorganização societária – fusão, cisão e incorporação – e o contrato de trespasse. Embora componham parte substancial do estudo, tais hipóteses não são o centro do trabalho, de sorte que somente serão tratadas na medida do necessário para o desenvolvimento do tema.

Também não serão trabalhadas as regras sucessórias previstas no Códigos de Defesa do Consumidor e na Consolidação das Leis do Trabalho. Da mesma maneira que ocorre com crédito tributário, o direito do consumidor e o crédito trabalhista têm facilidades previstas no ordenamento jurídico para a satisfação. No entanto, opta-se, aqui, por centralizar a análise aos meios que o fisco dispõe para buscar o adimplemento dos seus créditos.

Destaca-se que o reconhecimento judicial da sucessão empresarial atua como uma espécie de limitação à autonomia patrimonial empresarial, permitindo que o patrimônio de outras pessoas, que não as responsáveis originárias, respondam pelos débitos não adimplidos.

Consiste, pois, na tentativa de restabelecer desequilíbrios decorrentes das burlas na atividade empresária.

Isso porque, em um polo, a Constituição Federal privilegia a livre iniciativa como fundamento da ordem econômica (art. 170), sendo a liberdade do empresário e o incentivo ao empreendedorismo e ao desenvolvimento econômico meios para o atendimento do preceito constitucional. No outro, estão as práticas sociais nocivas e o prejuízo aos credores do empresário. Entre esses dois polos, está o problema da sucessão empresarial fática – quando ausente a formalização da transferência do patrimônio empresarial. Objetiva-se, então, problematizar essa polarização de direitos – autonomia patrimonial e limitação da responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais em oposição à satisfação do credor.

Como marcos legislativos do presente trabalho, o Código Tributário Nacional apresenta hipóteses de responsabilização tributária de terceiros por débitos não adimplidos pelas pessoas jurídicas. O CTN traz os meios em que é possível a responsabilização dos sócios-administradores (art. 135), das empresas resultantes das reorganizações societárias (art. 132) e da empresa que adquirir fundo de comércio ou estabelecimento de outra.

A Lei das Sociedades por Ações, por sua vez, regeu, sozinha, até o advento do Código Civil de 2002, as normas para a fusão e para a incorporação de empresas, não se restringindo às Sociedades por Ações, mas abrangendo também os demais modelos societários. Com o CC/2002, a incorporação, a fusão e a cisão entre empresas passaram a ser reguladas pelo novo ordenamento, exceto no caso das sociedades por ações. O Código Civil não revogou a Lei das S.A., de sorte que os regramentos legais coexistem e se complementam nas omissões.

A Constituição Federal de 1988 emerge como marco do presente trabalho, tendo em vista a previsão do protagonismo dos particulares na produção de bens e na oferta de serviços, atendendo ao princípio da livre iniciativa. Ao passo que, ao Estado, resta um papel secundário na exploração direta da atividade econômica. A Carta embasa o desenvolvimento da atividade econômica a partir do preceito de proteção ao empreendedorismo.

Nesse contexto de incentivo ao protagonismo privado na produção de bens e de serviços, o Código Civil de 2002 normatizou o Direito Empresarial, imprimindo a disciplina legal para a atividade empresária, regulamentando os tipos societários existentes. Para o presente trabalho, além das já mencionada regulação da fusão, da cisão e da incorporação, destacam-se as regras de limitação da responsabilidade e de desconsideração da personalidade jurídica, previstas no regramento civil, bem como a normatização da venda do

estabelecimento por meio do contrato de trespasse. O novo Código de Processo Civil, em vigor a partir de março do presente ano, por sua vez, trouxe o procedimento para que a personalidade jurídica seja desconsiderada.

O primeiro capítulo abordará as possibilidades de cobrança dos sócios pelas dívidas empresariais. A autonomia patrimonial entre pessoa física e pessoa jurídica pode ser relativizada seja pela desconsideração da personalidade jurídica, seja pela responsabilização dos sócios consubstanciada no inciso III do art. 135 do CTN, permitindo-se que o patrimônio da pessoa física seja atingido para sanar dívida da pessoa jurídica.

Neste primeiro momento, serão contrastadas as dissoluções regular e irregular e o efeito de cada uma delas no patrimônio pessoal dos sócios. Também será abordada a construção jurisprudencial – formalizada na Súmula 435 do STJ – a reconhecer na dissolução fática, sem, portanto, obediência aos trâmites procedimentais, hipótese suficiente para o redirecionamento da execução em face do sócio. Por fim, algumas facilidades que tem a Fazenda Nacional para ver seus créditos adimplidos, em comparação aos demais credores.

O capítulo seguinte traz os rearranjos empresariais, decorrentes da fusão, da incorporação e da cisão. Estes correspondem a possibilidades ao empreendedorismo, permitindo ao empresário se adaptar aos diferentes cenários: ampliando ou reduzindo seu patrimônio. Também serão abordadas as formas de sucessão em decorrências dessas organizações. Novamente, vê-se as vantagens trazidas pelo CTN em relação aos demais credores.

O terceiro capítulo centra-se na transferência do estabelecimento empresarial por meio do contrato de trespasse. Primeiramente, as noções de estabelecimento empresarial serão abordadas, partindo-se do conceito disposto no art. 1.142 do Código Civil e o desenvolvendo a partir da doutrina. Na sequência, as regras dispostas em lei que se dedicam ao contrato de venda do estabelecimento serão estudadas. Concluindo-se com a sucessão decorrente do contrato de trespasse.

A sucessão do art. 133 do CTN é o assunto do último capítulo. Este, por sua vez, ao mesmo tempo em que é o ponto de chegada é o ponto de partida. Isso porque, foi justamente para entender os meandros do dispositivo que se propôs o presente estudo.

Inicialmente, busca-se uma interpretação detalhada do disposto no art. 133, tentando entender qual o intuito do legislador ao selecionar cada palavra. O passo seguinte consiste em trazer a forma como a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais aplicam o artigo. Explica-se melhor: quais são os elementos fáticos para o reconhecimento da sucessão

empresarial, quando ausentes o contrato de trespasse ou a formalização das reorganizações societárias do capítulo segundo. Isso porque a Súmula 7 do Superior Tribunal de Justiça não permite a análise casuística da ocorrência ou não de sucessão empresarial, porquanto exige análise do suporte fático-probatório carreado aos autos. Finalmente, alguns exemplos em que a sucessão empresarial não existe, como no caso das vendas do estabelecimento durante o processo falimentar ou de recuperação judicial, das locações e dos arrendamentos.

Espera-se, ao final, trazer ao leitor um panorama geral do processo sucessórios no Direito Empresarial brasileiro, centrando-se especialmente na satisfação do crédito tributário. Além disso, pretende-se perceber se os modelos sucessórios previstos no sistema pátrio de fato tem o efeito de equilíbrio entre a polarização da livre iniciativa em oposição às más práticas sociais.

1 RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS POR DÍVIDAS DA PESSOA JURÍDICA

O direito societário brasileiro foi pensado com o intuito de que os patrimônios da empresa e do sócio fossem distintos, de sorte que os bens das pessoas físicas que compõem a sociedade não restasse atingido em decorrência do insucesso da atividade empresarial. Essa estrutura marcada pela autonomia patrimonial entre pessoas física e jurídica foi criada como um incentivo à iniciativa empresária, garantindo àquele que investe e se dedica ao empreendedorismo a proteção ao seu patrimônio particular.

As frequentes fraudes a esse sistema, por outro lado, culminaram na relativização dessa autonomia. O resultado disso é que, ante o inadimplemento dos débitos, os credores dispõem, em alguns casos específicos do ordenamento, da possibilidade de cobrar a dívida adquirida pela empresa diretamente do sócio da pessoa jurídica.

Este capítulo abordará as hipóteses legais, jurisprudenciais e doutrinárias em que o patrimônio da pessoa física pode ser atingido para saldar dívida empresarial: a desconsideração da personalidade jurídica e a cobrança do sócio por dívida empresária (bem como a desconsideração inversa da personalidade jurídica); inclusão dos sócios-administradores e diretores no polo passivo da execução fiscal, consoante hipótese do art. 135, III, do CTN, incluindo, ainda, o redirecionamento do feito em face do sócio responsável pela dissolução irregular da sociedade.

1.1 *Desconsideração da personalidade jurídica*

As sociedades empresárias adquirem personalidade jurídica por meio do arquivamento de seus atos constitutivos ou contratos sociais no Registro Público de Empresas Mercantis. O processo para aquisição dessa personalidade jurídica se inicia a partir das vontades daqueles que participam da sua constituição e a dotam de patrimônio próprio, distinto do patrimônio dos sócios, e que constitui garantia dos credores.¹ Assim, a personalidade da pessoa jurídica das sociedades limitadas e das sociedades por ações se distingue da personalidade de seus sócios. Essa distinção de personalidade entre sócio e empresa e a autonomia entre os patrimônios correspondem a estímulos à atividade

¹ REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. v. 1. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 454-455.

empresária, porquanto o sócio parte da garantia que, em caso de insucesso da atividade, o seu patrimônio particular não será atingido pelas dívidas da sociedade.² Essa é, pois, a regra.

A limitação da responsabilidade decorre do posicionamento pátrio de incentivo ao empreendedorismo. A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu art. 170, a livre iniciativa como fundamento da ordem econômica. Assim, os particulares são os protagonistas da produção de bens e serviços, reservando ao Estado um papel secundário, de forma que a exploração direta da atividade econômica pelos entes públicos se restringe às hipóteses excepcionais (art. 173/CF).

O resultado desse preceito constitucional, é a existência de um regime específico que aborda a exploração da atividade econômica, fornecendo ao particular os meios para desenvolvê-la com plenitude. Isso porque, se entende que, se não houvesse o incentivo ao empreendedorismo, a consequência da inércia da iniciativa privada seria a estagnação da produção de bens e do fornecimento de serviços indispensáveis a toda sociedade.³

Por outro lado, a chamada função social da empresa atua como uma espécie de freio neste sistema. No passado, a atividade empresarial tinha o objetivo restrito de lucro, não se importando com os efeitos negativos decorrentes dela, sendo, pois, essencialmente predadora. Tudo era justificável pelo lucro: escravidão, danos ao meio ambiente, jornadas de trabalho extenuantes. No entanto, com o estabelecimento da função social da propriedade – no Brasil, com o art. 147 da Constituição Federal de 1946⁴ –, esta passou a vincular-se ao bem estar social.

Aplicando-se essa restrição decorrente da função social da empresa, o homem deixou de ser somente o sujeito do ato econômico, passando a ser, também, objeto da ação produtiva. Com efeito, o empreendedorismo não pode mais se impor aos interesses sociais. Em outras palavras, a empresa, não obstante esteja voltada ao lucro, precisa preocupar-se, também, com o bem comum. Sob essa égide, tem-se, em uma mão, a livre iniciativa ao exercício do empreendedorismo e, em contrapartida, a obediência aos limites legais, evitando,

² Insta ressaltar que a personalidade jurídica não é sinônimo de separação patrimonial entre sócios e sociedade. Isso porque existem modelos legais em que a personalização da sociedade não garante a autonomia patrimonial, hipótese em que os sócios respondem conjuntamente com a sociedade e de maneira ilimitada. Este é o caso das sociedades em nome coletivo, em comandita simples e em comandita por ações (VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**: teoria geral das sociedades em espécie do Código Civil. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. v. 2. p. 93-94).

³ COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 49-50.

⁴Art. 147 - O uso da propriedade será condicionado ao bem-estar social. A lei poderá, com observância do disposto no art. 141, § 16, promover a justa distribuição da propriedade, com igual oportunidade para todos.

com isso, a ação predatória. Nesse contexto, o direito à livre concorrência e o direito do consumidor atuam como limites a ser observado pelo empresário.⁵

De tal forma, ainda que se enquadre no modelo nacional de incentivo ao empreendedorismo, pode-se dizer que a personalidade jurídica não constitui um direito absoluto. Em decorrência dessa separação patrimonial criada pela lei, a realidade prática observou muitos casos de uso abusivo da personalidade jurídica por parte dos sócios. Percebeu-se que os sócio, protegidos pela autonomia patrimonial sócio-empresa, em muitos casos transferiam o patrimônio pessoal para a pessoa jurídica, dificultando os credores da pessoa física a verem seus créditos adimplidos; ou, no sentido contrário, com o mesmo objetivo fraudulento, transmitiam o patrimônio da pessoa jurídica aos sócios, em casos de dívidas empresariais. Como efeito dessas burlas, observa-se a confusão patrimonial entre pessoa física e pessoa jurídica.

Em outras palavras, por um lado, a autonomia patrimonial e a limitação da responsabilidade têm um caráter funcional: atendem os anseios de incentivo à livre iniciativa, conforme os valores sociais previstos no art. 170. Por outro, quando a personalidade jurídica servir para fins privados, sem atendimento às regras legais, surge o desvio da função e a consequente possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica.

Foi a partir desse uso inadequado da separação patrimonial que a teoria da desconsideração da personalidade jurídica foi desenvolvida. Conhecida como *disregard doctrine*,⁶ no direito anglo-americano, a teoria propõe a relativização ao princípio da autonomia patrimonial sócio-empresa para que o mau uso da separação patrimonial não

⁵ VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**: teoria geral das sociedades em espécie do Código Civil. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. v. 1. p. 212-217.

⁶ A *disregard doctrine* se originou, em 1897, a partir do caso Salomon vs. Salomon & Co. na jurisprudência britânica. O empresário Aaron Salomon, em conjunto com outros seis membros de sua família – esposa e filhos –, constituiu uma *company*, modelo em que a responsabilidade da empresa se limita aos bens empresariais. Tendo Salomon cedido seu capital para a empresa iniciar as atividades empresariais, tornou-se credor primário, caso a companhia tornasse-se insolvente. No entanto, o insucesso da sociedade foi rápido, e, com o pagamento do crédito privilegiado de Salomon, percebeu-se que os credores quirografários não receberiam os valores investidos. No interesse desses credores, o liquidante defendeu que Salomon utilizou-se da *company* para limitar sua responsabilidade, devendo ser ele condenado ao pagamento dos débitos empresariais. O Juízo de primeira instância e a Corte acolherem o pleito do liquidante, dispondo que a empresa atuava como uma entidade fiduciária de Salomon. Assim, aplicando um novo entendimento, a personalidade jurídica da Salomon & Co. foi desconsiderada. Todavia, a Casa dos Lordes reformou o entendimento, dispondo que não haveria a responsabilização da pessoa física de Salomon para os credores da companhia, considerando válido seu crédito privilegiado. Não obstante o entendimento da Corte Suprema britânica, a tese defendida pelo liquidante e acolhida nas Cortes inferiores deram origem à *disregard of legal entity* (REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. v. 1. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 460-461). Por outro lado, há quem entenda que Salomon foi mais vítima do que vilão da história, isso porque a Casa dos Lordes não pôs em dúvida boa-fé do empresário, que procurou sustentar com seu dinheiro uma companhia insolúvel, e, por isso, não desconsiderou a personalidade jurídica da companhia (COMPARATO, Fábio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixto. **O poder de controle na sociedade anônima**. 6. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 389).

resulte em fraude aos credores. Assim, por meio da desconsiderada da personalidade jurídica, tanto o patrimônio da pessoa jurídica quanto o da pessoa física podem fazer frente ao débito.

A teoria é, com frequência, utilizada como instrumento para responsabilizar o sócio por dívida da pessoa jurídica. O resultado é que o sócio passa a ser responsável pelo cumprimento da obrigação, juntamente com a empresa. Todavia, no sentido inverso – a chamada desconsideração inversa da personalidade jurídica –, pode alcançar o patrimônio da sociedade para sanar dívida da pessoa física que a compõe, por meio do afastamento da autonomia patrimonial da pessoa jurídica.⁷ Novamente, pessoa física e jurídica passam a integrar o polo passivo da execução.

O critério fundamental para a desconsideração da personalidade jurídica é a confusão patrimonial entre controlador e sociedade controlada. A pessoa física é, pois, a maior interessada no princípio da autonomia patrimonial, resguardando seu patrimônio pessoal diante dos insucessos da atividade empresarial, mas se não respeita esse princípio, descumprindo-o, não há porque essa autonomia ser respeitada pelo Judiciário.⁸

Caso brasileiro paradigmático de desconsideração inversa da personalidade jurídica e da explícita confusão patrimonial trata-se de julgado do Tribunal de Justiça de São Paulo que determinou duas empresas do Grupo CAO A a assumir dívida do sócio Carlos Alberto de Oliveira Andrade. Consoante o julgamento do agravo de instrumento 1198103000,⁹ após o insucesso na satisfação de crédito oriundo de condenação judicial em cumprimento de sentença, tendo em vista que os bens particulares do empresário foram considerados de difícil conversibilidade em pecúnia, foi determinada a desconsideração da personalidade jurídica das empresas Hyundai CAO A do Brasil LTDA. e CAO A Montadora de Veículos S/A, em face da confusão existente entre os patrimônios sociais das empresas e o patrimônio de Carlos Alberto de Oliveira Andrade, controlador, administrador e dono de fato das referidas sociedades.

O relator do *decisum*, Pereira Calças, entendeu haver prova documental segura no sentido de que, efetivamente, as duas sociedades desconsideradas são pessoas jurídicas de propriedade de Carlos Alberto de Oliveira Andrade. Destacou, ainda, que as referidas empresas tinham natureza de sociedades unipessoais, porquanto o proprietário titularizava praticamente a totalidade das cotas ou ações, inserindo um minoritário, com a

⁷ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**: direito de empresa. v. 2. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 47.

⁸ COMPARATO, *op. cit.*, p. 338.

⁹ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento 1198103000. Relator: Pereira Calças. São Paulo, 26 de novembro de 2008.

representatividade extremamente reduzida. Sob esse panorama, foi deferida desconsideração inversa da personalidade jurídica das sociedades acima referidas, porquanto se entendeu presentes os requisitos do artigo 50 do Código Civil.

Assim como restou concretizado no caso CAO A, a desconsideração da personalidade jurídica deve se restringir ao uso indevido da autonomia patrimonial, ocorrendo, portanto, somente em casos excepcionais. O seu reconhecimento depende de decisão do juiz, consubstanciada na produção de provas e no contraditório e aplicada somente casuisticamente, produzindo efeitos apenas no caso em julgamento.

Por outro lado, embora relativize a autonomia patrimonial sócio-empresa, não representa a extinção da personalidade jurídica. Aliás, a desconsideração difere-se da despersonalização. Nesta, a pessoa jurídica desaparece como ente autônomo – como, por exemplo, ocorre na dissolução da sociedade. Naquela, afasta-se, provisoriamente e de maneira restrita ao caso em julgamento, a autonomia entre pessoa jurídica e pessoa física.¹⁰ Ressalta-se, inclusive, que essa teoria objetiva preservar a autonomia da pessoa jurídica, visando a coibição da fraude e o desvirtuamento da separação patrimonial. Resta pacífico tanto na jurisprudência quanto na doutrina que a *disregard doctrine* se trata de um instrumento para coibir fraudes e independe de disposições legislativas para ser aplicada.¹¹

Como observado no caso CAO A, a desconsideração da personalidade jurídica se dá em função do poder de controle da sociedade. É decorrente de um desvio ou uma disfunção, resultantes, muitas vezes, do abuso ou da fraude, mas nem sempre de um ato ilícito. No núcleo dessa disfunção está um comportamento do sócio que culmina na ineficácia da sociedade.¹² Nesses casos, a autonomia patrimonial e a livre iniciativa dão espaço à responsabilização do responsável pelo ato ilícito.

No sistema jurídico brasileiro, ela é expressamente prevista no Código de Defesa do Consumidor, na Lei Antitruste (Lei 8.884/94) e na Lei do Meio Ambiente (Lei 9.605/98), por exemplo. Todavia, este trabalho restringir-se-á ao disposto no Código Civil e no Código de Processo Civil. Embora não cite expressamente a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, o Código Civil, em seu art. 50, prevê:

¹⁰ COMPARATO, Fábio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixto. **O poder de controle na sociedade anônima**. 6. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 307.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**. v. 2. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 38-42.

¹² COMPARATO, *op. cit.*, p. 308-310.

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

O texto da lei é, portanto, a positivação da teoria da desconsideração. Conforme o dispositivo, é preciso restar demonstrado o uso fraudulento ou abusivo da personalidade jurídica, bem como a ilicitude na conduta do sócio para que se aplique o art. 50. Então, no caso de o capital social estar totalmente integralizado, os sócios só respondem pelas dívidas sociais caso seja constatada sua responsabilidade por meio do abuso da personalidade.

O efeito disso é que o insucesso empresarial e a consequente ausência de bens da pessoa jurídica, embora ensejem a falência, não dão causa à desconsideração, ainda que o sócio ostente situação econômica privilegiada.¹³ Reforçando esse entendimento, a jurisprudência recente do STJ já sedimentou o entendimento de que o mero inadimplemento não é o suficiente para desconsideração da personalidade jurídica.¹⁴

Novidade no ordenamento jurídico brasileiro, o Código de Processo Civil, que passou a vigorar a partir de março de 2016, complementou o art. 50 do Código Civil, ao dispor sobre o procedimento para instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, em seus arts. 133 a 137. De acordo com o novo regramento, a desconsideração não depende de ação autônoma. Ou seja, ela é viável por meio de um incidente processual. A instauração deste incidente é possível em qualquer fase do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial (art. 134/CPC). Por outro lado, o incidente pode ser dispensado se a desconsideração for requerida na peça inicial (§ 2º, art. 134, CPC).

Na sequência, instaurado o incidente, o sócio – ou a pessoa jurídica – será chamado a se defender, requerendo as provas que julgar necessárias (art. 135/CC), vigorando, portanto, o princípio do contraditório e da ampla defesa. O juiz, por meio de decisão interlocutória, disporá acerca da desconsideração da personalidade. Caso seja reconhecida, a consequência será a ineficácia da alienação ou da oneração de bens, havida em fraude à

¹³ GAIANO, Itamar. **Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 162.

¹⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AgRg no AREsp 334.883/RJ. Relator: Ministro João Otávio de Noronha. Brasília, 4 de fevereiro de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AREsp 588.587/RS, Relator: Ministro Raul Araújo. Brasília, 21 de maio de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1482625/SE. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 17 de novembro de 2014.

execução, em relação exclusivamente ao requerente (art. 137/CPC), valendo, portanto, somente ao caso concreto.

Em síntese, para que haja responsabilização pela desconsideração da personalidade jurídica, é preciso: (1) a configuração do abuso da autonomia patrimonial da pessoa jurídica por meio do desvio de finalidade ou da confusão patrimonial; (2) a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, com ampla dilação probatória; e (3) decisão judicial desconsiderando a personalidade jurídica para o caso concreto.

A desconsideração da personalidade jurídica e a consequente responsabilização dos sócios pelos débitos empresariais é utilizada especialmente na tutela dos direitos dos consumidores, na proteção da concorrência e na repressão de práticas lesivas ao meio ambiente.¹⁵ No direito tributário e fiscal, embora nada impeça sua utilização pela Fazenda Nacional, esta dispõe de mecanismos mais ágeis para ver seu crédito adimplido, como a responsabilização dos administradores previstas no art. 135, III, do CTN ou o reconhecimento da sucessão empresarial conforme os arts. 132 e 133 do mesmo diploma. Via de regra, essas hipóteses de responsabilização de terceiros – seja o sócio ou seja a empresa tida por sucessora – dão-se de maneira indiciária, dispensando, então, a ampla produção de provas.

1.2 *Dissolução empresarial de fato*

O sistema jurídico nacional prevê duas formas de extinção das sociedades. A primeira se dá por meio das transformações societárias – quais sejam: cisão total, fusão e incorporação, a serem vistas no capítulo seguinte. A outra forma decorre do processo de dissolução societária, tema a ser tratado por este ponto do trabalho.

A dissolução das sociedades se dá em virtude das causas prevista em lei ou contrato¹⁶ e representa início do processo que levará à sua extinção. Esse procedimento formal extintivo perpassa por três etapas: (1) dissolução; (2) liquidação – pagamento do passivo e partilha do remanescente entre os sócios; e (3) extinção – ato formal de desconstituição da personalidade jurídica, com registro em órgão próprio (art. 51, § 3º, CC).

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**: direito de empresa. v. 2. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 419.

¹⁶ Conforme o art. 1.033 do CC, a dissolução se dá com o vencimento do prazo de duração; o consenso unânime dos sócios; a deliberação dos sócios, por maioria absoluta, na sociedade de prazo indeterminado; a falta de pluralidade de sócios, não reconstituída no prazo de cento e oitenta dias; e a extinção, na forma da lei, de autorização para funcionar.

Conforme a natureza do ato dissolutório, a dissolução pode ser judicial ou extrajudicial. É extrajudicial, caso seja consequência da deliberação dos sócios, registrada em ata – distrato, no caso da dissolução total,¹⁷ ou alteração contratual, na parcial.¹⁸ Por outro lado, é judicial se fruto de uma sentença proferida em ação específica, podendo, nesse caso, tanto ser parcial quanto total.¹⁹ Importa, aqui, tratar da dissolução total, pois é ela que levará ao encerramento da personalidade jurídica.

A fase de dissolução da sociedade é seguida pela liquidação e pela extinção, no caso da dissolução total. Assim como a dissolução, a liquidação pode ser judicial ou extrajudicial. No momento liquidatório, são realizados, em síntese, a venda do ativo, o pagamento do passivo e a distribuição das sobras de bens entre os sócios, se houver (art. 1.108/CC).

Nessa etapa, se o patrimônio da sociedade for insuficiente para o pagamento de todos os débitos, o liquidante deve fazer o pagamento proporcionalmente, respeitando-se os credores preferenciais, abatendo-se os juros vencidos. Se, por outro lado, o patrimônio for negativo, deve-se pedir a falência da sociedade empresária²⁰ ou a declaração da situação de insolvência da sociedade simples.²¹ O passo seguinte é a aprovação das contas pelos sócios, representando o encerramento da fase liquidatória.

Não é necessária a satisfação completa de todos os credores, isso porque, aos credores não satisfeitos, cabe o direito de exigir individualmente dos sócios, até o limite da partilha, os créditos não adimplidos (art. 1.110/CC). Conforme o art. 1.109 do CC, a extinção da sociedade se materializa com a averbação do registro da ata da assembleia – o ato de extinção – na Junta Comercial. Finalmente, com o registro, encerra-se a personalidade jurídica da sociedade empresária.

Anota-se, no entanto, que nem sempre o encerramento das sociedades obedecem os ritos procedimentais acima expostos. Frequentemente os sócios decidem informalmente pela dissolução, encerram as atividades e partilham os ativos, deixando em prejuízo os credores. A pessoa jurídica, embora ainda exista formalmente, é carente de patrimônio para

¹⁷ Arts. 1.033 a 1.038 do CC/2002 e arts. 206 e 207 da LSA.

¹⁸ Arts. 599 a 609 do CPC/2015.

¹⁹ COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 20. ed. rev. atual. São Paulo: 2008. p. 171.

²⁰ Lei 11.101/05: Art. 105. *O devedor em crise econômico-financeira que julgue não atender aos requisitos para pleitear sua recuperação judicial deverá requerer ao juízo sua falência, expondo as razões da impossibilidade de prosseguimento da atividade empresarial (...).*

²¹ Conforme o disposto no art. 748 do CPC/73, porquanto o art. 1.052 do CPC/2015 dispõe que, *até a edição de lei específica, as execuções contra devedor insolvente, em curso ou que venham a ser propostas, permanecem reguladas pelo Livro II, Título IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.*

quitar as dívidas societárias.²² Entende-se que, em casos como o descrito, a dissolução é informal, fática ou, ainda, irregular.

Ressalta-se que não são raras as sociedades empresárias que simplesmente encerram suas atividades sem, contudo, obedecer o trâmite de extinção. Às vezes, esse encerramento não é fruto da má-fé: dá-se por perda progressiva do mercado ou, ainda, por dificuldades financeiras ou por falta de matéria prima. Outras vezes, em decorrência da alienação progressiva dos bens componentes do estabelecimento para adimplir suas obrigações, o empresário precisa reduzir progressivamente as atividades. Nesse processo de desagregação progressiva do patrimônio, pode ser impedido de manter a atividade empresarial, fechando as portas.²³

Em muitos casos de dissolução informal da sociedade, os sócios vendem precipitadamente o acervo, encerraram as atividades e se dispersam. Esse é o chamado “golpe na praça”. Quando configurado, os sócios podem responder pela liquidação irregular, de forma pessoal e ilimitada.²⁴ Destaca-se que, nesses casos, eles não respondem em decorrência dívida remanescente, mas, sim, pela irregularidade da dissolução, que não deixa de representar a prática do ato ilícito,²⁵ conforme se verá adiante.

Como resultado desse encerramento fático e tendo em vista que a sociedade irregularmente dissolvida mantém sua personalidade jurídica, aos credores restam duas alternativas: (1) buscar a satisfação do crédito por meio dessa sociedade que sobrevive formalmente e (2) responsabilizar os sócios pela ilicitude da dissolução.

Partindo do pressuposto que eventuais bens da sociedade prematuramente dissolvida já foram irregularmente partilhados, a satisfação do crédito com a busca de bens da pessoa jurídica costuma restar infrutífera. De tal sorte, alternativamente, resta aos credores a responsabilização dos sócios. Contudo, antes de tratar da análise da responsabilização dos administradores da sociedade pela dissolução irregular, entende-se necessário conhecer a possibilidade de responsabilização destes aos moldes do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

²² PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 507.

²³ VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**: teoria geral das sociedades em espécie do Código Civil. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. v. 2. p. 211.

²⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 20. ed. rev. atual. São Paulo: 2008. p. 180.

²⁵ *Idem*. **Curso de Direito Comercial**: direito de empresa. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. v. 2. p. 19.

1.3 *Responsabilidade do inciso III do art. 135²⁶ do CTN*

A limitação da responsabilidade dos sócios pelas obrigações da sociedade vige como regra no Direito Empresarial. No entanto, em certas situações, o patrimônio pessoal do sócio pode ser atingido para sanar dívidas sociais. Por exemplo, quando o capital subscrito não é integralizado (art. 1.052/CC), respondendo todos os sócios solidariamente tão somente por esse valor que falta. Por outro lado, como visto acima, outra possibilidade é a desconsideração da personalidade jurídica, que permite a cobrança pessoal do sócio por dívidas empresariais.

Não obstante as possibilidades de responsabilização do sócio ora referidas, o fisco dispõe de um mecanismo mais ágil que a desconsideração para atingir o patrimônio pessoal do sócio. Para tanto, o caso precisa se enquadrar na norma prevista no art. 135 do CTN.

Esse dispositivo prevê a responsabilidade tributária de terceiro – especialmente, de acordo com o inciso III, de diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado – que age com excesso de poderes ou contrariando a lei, o mandato, o contrato ou o estatuto social. Para que haja a responsabilização, é preciso que o sócio seja investido de poderes de direção ou gerência, não havendo que se falar em cobrança dos sócios sem os referidos poderes de mando.²⁷

Insta destacar que o termo “*gerente*”, disposto no inciso III, dá-se em razão da figura, hoje em desuso, do sócio-gerente, prevista nos arts. 10 e 13 do Decreto 3.708/1919,²⁸ que regula a constituição das sociedades por quotas de responsabilidade limitada. Consoante o decreto, o sócio-gerente é aquele a quem cabe o “*uso da firma*”. Em outras palavras, corresponde ao sócio que exerce a administração da sociedade limitada. O art. 13 do referido decreto aponta, ainda, que o sócio com essa incumbência deve estar indicado no contrato social.

²⁶ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...) III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

²⁷ GAIANO, Itamar. **Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 51.

²⁸ Art. 10. Os socios gerentes ou que derem o nome á firma não respondem pessoalmente pelas obrigações contrahidas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidaria e illimitadamente pelo excesso de mandato e pelos actos praticados com violação do contracto ou da lei.

(...)

Art. 13. O uso da firma cabe aos socios gerentes; si, porém, forem omisso o contracto, todos os socios della poderão usar. É licito aos gerentes delegar o uso da firma sómente quando o contracto não contiver clausula que se opponha a essa delegação. Tal delegação, contra disposição do contracto, dá ao socio que a fizer pessoalmente a responsabilidade das obrigações contrahidas pelo substituto, sem que possa reclamar da sociedade mais do que a sua parte das vantagens auferidas do negocio. (SIC)

Nesse sentido, a referência ao gerente no inciso III do art. 135 do CTN deve ser lida como uma alusão ao administrador da sociedade, prevista no art. 1.110 e seguintes do CC. Por outro lado, embora a expressão sócio-gerente não seja a mais adequada, ela se repete na jurisprudência, sendo, inclusive, reproduzida na Súmula 435 do STJ, a ser vista adiante.

Na interpretação da norma, a falta de precisão da expressão “*pessoalmente responsáveis*” gera conflitos entre doutrinadores e magistrados, restando questionamentos como: a responsabilidade prevista no artigo é objetiva e solidária? Dá-se por substituição do administrador? É subsidiária a este? Para parte significativa dos doutrinadores, sobressaiu o entendimento de que a responsabilidade do terceiro é plena e exclusiva. Ou seja, é inteiramente deste agente, não havendo, portanto, solidariedade. Sob essa ótica, haveria aqui a substituição do polo passivo da obrigação tributária, excluindo-se a empresa e, em seu lugar, restando o terceiro, segundo hipóteses elencadas nos incisos do art. 135 do CTN.²⁹

Na contramão dessa leitura, nos casos em que o ato doloso é realizado em proveito da sociedade ou está vinculado aos negócios empresariais, entende-se que deve prevalecer a empresa como responsável tributária.³⁰ Nesse mesmo sentido, parece ser o entendimento jurisprudencial predominante. Vejamos.

Embora, no Superior Tribunal de Justiça, existam acórdãos em diferentes sentidos, a jurisprudência do Tribunal se encaminhou para o reconhecimento da responsabilidade solidária do sócio nos casos previstos no art. 135, III, do CTN. Como consequência desse posicionamento, pode ser considerado responsável o sócio que possui poderes de administração e que cometeu os atos descritos no *caput* do art. 135 do CTN. A seguir, dois precedentes citados no Informativo de Jurisprudência nº 0550, de 19 de novembro de 2014, do STJ.

No EREsp 174.532/PR,³¹ foi consignado que a responsabilidade dos diretores pelas obrigações contraídas em nome da sociedade não é pessoal. Ao contrário, conforme o acórdão, eles respondem para com a sociedade e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou da lei.

²⁹ “O caso, diferentemente do anterior, não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser os responsáveis, em vez do contrinuinte” (BALEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 1153).

“Em suma, o art. 135 retira a ‘solidariedade’ e a ‘subsidiariedade’ do art. 134. Aqui a responsabilidade se transfere inteiramente para os terceiros, liberando os seus dependentes e representado. A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros” (COELHO, 2012, p. 634).

³⁰ PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 325-326.

³¹ Superior Tribunal de Justiça. EREsp 174.532/PR. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 20 de agosto de 2001.

No REsp 1455490/PR,³² sobressaiu o entendimento de que a prática de ato ilícito realizada pelo administrador não pode culminar na exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica. O julgado firmou-se em dois argumentos: (1) a legislação não contém previsão legal no sentido de que a sociedade deve ser excluída e (2) o ato ilícito de terceiro não afasta a inadimplência – imputável à pessoa jurídica – nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito.

Assim, contrariando a doutrina majoritária, o STJ insiste na tese da solidariedade entre a empresa e o sócio-gerente redirecionado ao polo passivo, ainda que, sem muitas decisões, reconheça que o artigo disponha sobre a natureza pessoal da responsabilidade. Como consequência, a brecha interpretativa favorece a Fazenda em ver seus créditos adimplidos, pois, nos termos do que vêm decidindo os ministros, o fisco poderia cobrar tanto da pessoa jurídica quanto dos sócios que agem consoante o *caput* do art. 135. Ressalta-se, ainda, que essa responsabilização dos gestores deve ser reconhecida pelo judiciário, sendo dispensável a desconsideração da personalidade jurídica.

Por outro lado, em prejuízo ao fisco, o simples inadimplemento do tributo não configura a situação descrita no dispositivo legal, conforme entendimento já assentado no STJ inclusive em sede de recurso repetitivo.³³ Nesse sentido, a Súmula 430 daquele Tribunal: “*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

Em síntese, para que ocorra a responsabilização do sócio nos termos do art. 135, III, do CTN é preciso que este (1) incorra em atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; e (2) detenha poderes de administração ou direção. Anota-se que a jurisprudência entende que responsabilidade do sócio não afasta a responsabilidade da empresa, podendo o fisco satisfazer seu crédito com qualquer dos responsáveis solidários – pessoa física ou jurídica.

Não obstante essa facilidade que a lei proporciona à Fazenda Nacional em atingir o patrimônio pessoal do sócio, sedimentou-se o posicionamento jurisprudencial no sentido de que a dissolução da sociedade sem a obediência do rito dissolutório é hipótese de incidência do art. 135 do CTN. O administrador responsável pelo fechamento prematuro das portas

³² Superior Tribunal de Justiça. REsp 1455490/PR. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 25 de setembro de 2014.

³³ Superior Tribunal de Justiça. REsp 1101728/SP, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 23 de março de 2009.

passa, então, a ser o responsável dívidas tributárias da empresa, conforme se verá no próximo ponto do presente trabalho.

1.4 Dissolução irregular e responsabilização do sócio

Hipótese frequente de responsabilização dos sócios aos moldes do art. 135, III, do CTN consiste no reconhecimento da dissolução fática, sem os procedimentos extintivos previstos no ordenamento.

Está firmado no STJ o posicionamento de que a não-localização da empresa executada no endereço cadastrado junto à Fazenda representa indício de dissolução irregular, atraindo a responsabilidade do sócio gerente prevista no art. 135, III, do CTN. O entendimento supra restou sumulado, consoante Súmula 435 do STJ, que assim dispõe: *“presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”*.

Sob esse prisma, o encerramento irregular das atividades, sem a obediência aos procedimentos de extinção da pessoa jurídica, corresponde à infração dolosa.³⁴ De tal sorte, restaria atraída para o sócio responsável a hipótese do art. 135, III, do CTN.

Na contramão, parte da doutrina resiste no entendimento de tratar-se o art. 135 da responsabilidade por substituição, o que afastaria a incidência desse dispositivo nos casos de dissolução irregular. Sob essa ótica, o administrador não pode responder por tributo devidos pela pessoa jurídica, mesmo que esses tributos decorram de atos praticados por seus administradores. Assim, entende-se ser inadmissível que a construção jurisprudencial implementasse nova hipótese de transferência de responsabilidade, sem a incorporação desta por meio de lei complementar.³⁵

Em resposta, conforme já sedimentado na jurisprudência,³⁶ emerge a interpretação de que a responsabilidade do sócio não seria em decorrência do fato gerador ou do inadimplemento do tributo, mas, sim, pelas irregularidades na dissolução. A princípio, basta a

³⁴ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 636.

³⁵ FUNARO, Hugo. **Sujeição passiva indireta no direito tributário brasileiro**: as hipóteses de responsabilidade pelo crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional. Série Doutrina Tributária. v. X. São Paulo: Quartier Latin, 2013. p. 164.

³⁶ Consoante se extrai do Informativo Jurisprudencial do STJ 0564, embasado no REsp 1520257/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2015, DJe 23/06/2015.

constatação da inatividade empresarial sem a devida baixa para a inclusão do sócio responsável pelo encerramento prematuro das atividades no polo passivo do feito. De tal sorte, consoante o entendimento do STJ, a dissolução irregular da sociedade configura infração às leis empresariais, autorizando o redirecionamento do feito com base no inciso III do art. 135 do CTN.

Assim, para evitar o redirecionamento do feito e a consequente inclusão no polo passivo da execução fiscal, os administradores das empresas devem manter atualizados os cadastros empresariais referentes à mudança de endereço, porquanto o descumprimento desse encargo corresponde à infração da lei e a consequente responsabilidade tributária.³⁷ Ou, por outro lado, devem promover a regular baixa da sociedade.

1.5 Algumas facilidades do fisco para o adimplemento do crédito tributário

Como visto neste capítulo, o ordenamento brasileiro prima pelo empreendedorismo, pela liberdade empresária e pela livre iniciativa, conferindo ao empresariados os meios para desenvolver a economia nacional. Todavia, na outra mão, a realidade brasileira percebeu a prática de ações sociais nocivas. Para restabelecer o equilíbrio entre os dois polos, o sistema jurídico criou meios de relativizar a autonomia patrimonial sócio-empresa, de sorte que o credor, em determinadas situações, pode ser autorizado a cobrar seu crédito diretamente dos sócios, transformando-os em responsáveis solidários.

Essa possibilidade decorre da prática de atos ilícitos, permitindo a responsabilização da pessoa física. Para tanto, é preciso enquadrar a ação em uma das duas hipóteses: descon sideração da personalidade jurídicas ou responsabilização do sócio-gerente consoante o art. 135, III, do CTN.

Tendo em vista o regramento especial do CTN, não esquecendo a prevalência do crédito trabalhista e o posicionamento da Justiça do Trabalho em favor do credor trabalhador, o fisco, ao compararmos aos credores comuns, dispõe de uma maior facilidade para ver seu crédito adimplido. Ele tem como opção não apenas da descon sideração da personalidade jurídica, mas também os mecanismos trazido pelo Código Tributário Nacional.

Aqui, foram vistos alguns desses mecanismos, como a possibilidade de responsabilização dos sócios que incorrem em atos com excesso de poderes ou infração de lei,

³⁷ Superior Tribunal de Justiça. EREsp 716.412/PR. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 22 de setembro de 2008.

contrato social ou estatutos pelos débitos empresariais, consoante previsto no art. 135 do CTN. Também foi analisado que, conforme construção jurisprudencial, o simples encerramento das atividades sem a devida baixa nos órgão de registro configura a dissolução irregular, permitindo o enquadramento da hipótese desse dispositivo e o conseqüente redirecionamento do feito em face dos sócios responsáveis pelo fechamento das portas.

Adiante, ver-se-á as hipóteses de sucessão entre empresas e as possibilidades de responsabilização dos sucessores pelos débitos da sucedida.

2 SUCESSÃO COMO EFEITO JURÍDICO DE UMA OPERAÇÃO SOCIETÁRIA

As reorganizações societárias são decorrentes de um processo de realinhamento da estrutura patrimonial das sociedades. Esses rearranjos dispensam o procedimento de dissolução e de extinção, abordados no capítulo anterior. Isso porque, havendo a incorporação do patrimônio de uma pessoa jurídica por outra – por meio da cisão total, da fusão ou da incorporação –, haverá a sucessão em relação ao patrimônio transferido. Dessa forma, ao assumir o patrimônio da sucedida, a sucessora assume, por consequência, o pagamento de seu passivo.³⁸

A sucessão empresarial, então, corresponde a um conjunto de negócios jurídicos e procedimentos em que o patrimônio empresarial passa de uma pessoa jurídica a outra, transferindo nessa operação um conjunto de direitos e de obrigações, de ativos e de passivos, de haveres e de deveres. Se, por um lado, a empresa sucessora absorve o patrimônio líquido da empresa sucedida – ou parte dele – e o utiliza para o exercício de uma atividade empresarial, por outro torna-se, em regra, responsável pelos passivos e, em especial, pelos débitos tributários da empresa sucedida.

Ao que parece, a sucessão empresária é consequência das adaptações e transformações societária e do deslocamento do capital. Os motivos para reorganizarem o capital em novas estruturas são variados: baixa rentabilidade de uma sociedade, otimização advinda com a terceirização da atividade industrial, alcançar novos mercados, entre outros. Em síntese, essas reorganizações societárias, por meio da reestrutura do controle, das operações, das ações ou do capital de uma companhia, têm o fito de aprimorar a eficiência empresarial, obtendo melhores resultados.

Os negócios jurídicos que instrumentalizam essa sucessão, reestruturando as organizações societária são fusão, incorporação e cisão. De sorte que, quando formalizadas, essas operações são regidas por regras especiais, afastando-se a incidência de outras modalidades de transmissão de ativos, como a alienação de bens ou de direitos, bem como a permuta e a dação em pagamento, por exemplo.

A fusão e a incorporação, ainda que objetivem o lucro fiscal ou a absorção de companhia insolvente ou incapacitada para o mercado, têm como efeito a concentração de

³⁸ PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 501.

empresas. Na cisão, ocorre a transmutação das posições acionárias de uma para outra sociedade. Essas reorganizações importam negócio jurídico complexo, transferindo direito dos sócios para as novas sociedades, submetendo-os a novo contrato social ou estatuto. Fusão, incorporação e cisão são, portanto, ao mesmo tempo, atos constitutivos e desconstitutivos, de natureza voluntária.³⁹

No caso das sociedades por ações, as empresas se submetem ao regime jurídico previsto nos artigos 223 a 234, 225 e 264 da Lei das Sociedades por Ações. Por outro lado, no que tange às demais sociedade, aplicam-se as regras do Código Civil, em especial os artigos. 1.116 a 1.122. Por óbvio, dependendo da combinação dos regimes jurídicos das empresas sucedida e sucessora pode, sim, haver a aplicação de ambos os regramentos. Quer dizer: esses negócios jurídicos poderão ser implementados entre empresas que adotem tipos societários distintos. Por exemplo, uma sociedade anônima pode incorporar uma limitada.

Faz-se aqui uma ressalva no que tange às interrelações entre o Código Civil e a Lei das Sociedade por Ações. Isso porque, quando criado o CC, a LSA já vigia. Não é objetivo tentar solucionar a controvérsia em torna da implicações do CC sobre a LSA, no que tange a essas operações. Entende-se que o Código Civil não revogou a Lei das S.A., mas que os dispositivos coexistem e se complementam nas omissões. Assim, o diploma civil regula a incorporação, a fusão e a cisão, excluindo a aplicação dos dispositivos das Lei das S.A. em relação aos demais tipos societários, mas mantendo a aplicação destes às sociedades por ações.⁴⁰

Via de regra, a aplicação do regramento dessas operações limita-se às sociedades detentoras de personalidade jurídica. Isso porque, somente estas são detentoras de patrimônio próprio. Destaca-se, ainda, que as operações em tela são efetuadas entre as sociedade e não entre os sócios que as compõem.

Conforme a Lei das S.A. (art. 136, IV), para serem efetuadas tais operações, é preciso que pelo menos a metade do capital social votante seja favorável. No entanto, pode o estatuto da empresa estabelecer *quorum* mais elevado, no caso de companhias fechadas. Em relação às companhias de capital aberto, a Comissão de Valores Mobiliários estabelece regras para redução do *quorum*.

³⁹ CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas**. Arts. 206 a 242. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 211. v. 4. t. I. p. 253-254.

⁴⁰ MUNIZ, Ian de Porto Alegre. **Fusões e aquisições: aspectos fiscais e societários**. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 92.

Com relação às Sociedades Limitadas, o *quorum* para a aprovação de fusão, incorporação e cisão é de $\frac{3}{4}$ do capital social, conforme a leitura conjunta dos arts. 1.076, I, 1.071, VI, do CC. Existem divergências no que tange ao *quorum* de aprovação em relação às empresas que absorverão o acervo transferido – se basta a maioria dos votos presente ou se é necessário *quorum* qualificado –, contudo, esse detalhamento é dispensável no presente trabalho.

A sucessão a título universal é efeito jurídico da fusão, da incorporação e da cisão total. Quer dizer, não só todos os direitos como também todas as obrigações e as responsabilidades da sociedade que se extingue – caso haja a extinção – passam a ser responsabilidade daquela que incorpora o patrimônio, consoante arts. 219, II, 231-233, todos da LSA. No caso da cisão parcial, a sucessão poderá ser convencionada, sem ocorrer a solidariedade, conforme parágrafo único do art. 233.

2.1 Fusão

Segundo dispõe a Lei das Sociedades por Ações, em seu art. 228, a fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar uma sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações. O art. 1.119 do Código Civil prevê ainda, que a fusão determina a extinção das sociedades que se unem, repetindo a ideia da sucessão dos direitos e das obrigações. A sociedade constituída poderá adotar qualquer tipo societário, independentemente do tipo societário das sociedades fusionadas.

Com efeito, com a fusão, as sociedades originárias se dissolvem, sem haver a necessidade de promover as liquidações, isso porque seus patrimônios passam a compor a nova sociedade. É necessário proceder a todo processo de criação de uma pessoa jurídica nova, como, por exemplo, a um novo registro no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Fazenda, inscrição estadual, municipal, etc. Também se faz necessária a emissão de novas ações ou quotas aos sócios. Na prática, a fusão promove a concentração de empresas em uma nova companhia, devendo os administradores promover o arquivamento dos atos de fusão.

Pode-se observar, inclusive, uma partilha indireta do patrimônio líquido em favor dos sócios ou acionistas decorrente da extinção das pessoas jurídicas fusionadas. Explica-se melhor: essa partilha dá-se não por meio da distribuição de bens, mas, sim, por meio de ações que representam o valor desse patrimônio. Como consequência, a fusão leva à sucessão

universal e se distingue da dissolução porquanto nesta os sócios, ao receberem bens da sociedade liquidante, são responsabilizados pelos vícios da liquidação (art. 218/ LSA), ao passo que na fusão, a nova pessoa jurídica sucede as sociedades fundidas em todos os direitos, as obrigações e as responsabilidades.⁴¹

2.2 *Incorporação*

A incorporação ocorre quando uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que, conforme o art. 227 da LSA, sucede-lhes em todos os direitos e as obrigações. Assim como na fusão, a sucessão é universal e pode ocorrer entre sociedades de tipos diferentes, todavia, diferentemente da fusão, na incorporação uma pessoa jurídica sobrevive. Quer dizer: a sociedade incorporada deixa de existir, enquanto a incorporadora terá seu capital aumentado com a transferência do patrimônio líquido total daquela. De regra, os sócios da empresa extinta recebem, pois, quotas ou ações da empresa sobrevivente.

A finalidade desse negócio jurídico é a integração do patrimônio societário por meio da união do patrimônio de uma sociedade. É, portanto, ao mesmo tempo ato constitutivo – pela agregação do patrimônio – e desconstitutivo – tendo em vista o desaparecimento da sociedade incorporada. Não é, entretanto, um negócio de compra e venda, porquanto a transferência de patrimônio ocorre com o pagamento pela subscrição das ações pela incorporadora.⁴²

Por outro lado, destaca-se, inexistente proibição legal para incorporação de empresa cujo o patrimônio líquido seja negativo. Nesses casos, a incorporadora assume as obrigações da incorporada. Da mesma forma, não há qualquer vedação para que uma sociedade menor incorpore uma grande companhia. Isso porque, assim como o tipo societário, o porte da empresa nada influi na determinação de qual a sociedade deverá absorver as demais.

2.3 *Cisão*

Embora tenha sido instituída no direito brasileiro pela Lei das S.A., a cisão já era praticada antes. Todavia, diferentemente da fusão e da incorporação, o Código Civil foi

⁴¹ CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas**. Arts. 206 a 242. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 211. v. 4. t. I. p. 314-316.

⁴² CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas**. Arts. 206 a 242. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 211. v. 4. t. I. p. 298-300.

omisso em relação à cisão. Ante essa ausência, aplica-se, pois, as regras da LSA à esta operação. Isso porque, anteriormente ao novo regramento civil, aplicava-se o regramento expresso na LSA de maneira indistinta a todo tipo de sociedade. De tal sorte, a eficácia do CC limita-se somente aos aspectos expressamente aletrado por ele.⁴³ Assim, os dispositivos da LSA, quando não conflitarem com o CC, são aplicáveis de forma supletiva, inclusive quanto às sociedades simples.

A cisão é igualmente um processo de sucessão, no entanto, um pouco mais complexo. Conforme o art. 229 da LSA:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

Da leitura do artigo, se apreende que a cisão corresponde à operação por meio da qual uma companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, sejam elas existentes ou sejam constituídas para esse fim. Essa operação, entretanto, não implica, necessariamente, na extinção da cindida, porquanto esta poderá transmitir apenas uma parcela do seu patrimônio – cisão parcial. Nesse caso, a personalidade jurídica da cindida permanecera íntegra, sendo afetado apenas seu patrimônio. Por outro lado, a cindida se extinguirá caso a transferência seja de todo o patrimônio – cisão total.

Destarte, o que definirá se a sucessão será universal ou parcial é o fato de a transferência do patrimônio ser total ou não. Assim, a cisão acarreta a sucessão a título universal da parcela do patrimônio social transferido. Conseqüentemente, os direitos, as obrigações e as responsabilidades referentes a essa parte do patrimônio deverão ser assumidos pela pessoa jurídica que absorveu o patrimônio da cindida.⁴⁴ Destaca-se, ainda, outra diferença em relação aos negócios jurídicos supramencionados que consiste na previsão da transferência do patrimônio da cindida para sociedades distintas. De sorte que poderá haver uma multiplicidade de sucessores.

Na cisão parcial, o negócio entre sociedades pode estipular que aquelas que absorverem o patrimônio responderão apenas pelas responsabilidades efetivamente

⁴³ MUNIZ, Ian de Porto Alegre. **Fusões e aquisições: aspectos fiscais e societários**. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 92.

⁴⁴ CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas**. Arts. 206 a 242. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 211. v. 4. t. I. p. 335-336.

transferidas, consoante o parágrafo único do art. 233 da LSA. Nesse caso, os credores poderão se opor ao negócio dentro do prazo decadencial de 90 dias.

2.4 *Proteção aos credores*

Essas operações podem prejudicar credores, porquanto o patrimônio da sociedade pode passar a suportar um concurso maior de credores, alterando a preferência que determinado credor detinha ou, ainda, dificultando o recebimento de seu crédito, em especial nos casos em que ocorre a diminuição da liquidez da sociedade. Com o fito de evitar esses prejuízos, o ordenamento trouxe alternativas aos credores para defenderem seus direitos. Vejamos:

Na incorporação, a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações (art. 1.116, CC e art. 227, LSA). Assim como, na fusão, a sociedade resultante da operação é sucessora das originárias (art. 1.119, CC e art. 228, LSA).

Em ambos os casos, a lei prevê a possibilidade de anulação dessas transformações societárias. Consoante os arts. 232 da LSA e art. 1.122 do CC, os credores podem, em até 60 dias (LSA) ou 90 dias (CC), após publicação do ato de incorporação ou de fusão, pleitear judicialmente a anulação da operação, ocorrendo a decadência ao fim do prazo.

Nas cisões, conforme dispõe o § 1º do art. 229 da LSA, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da cindida sucede tanto nos direitos quanto nas obrigações que forem relacionados no ato da cisão. Contudo, o dispositivo prevê, ainda, que, caso a cindida se extinga, as sociedades que absorverem as parcelas do patrimônio a sucederão na proporção do patrimônio recebido, respondendo, também, pelos direitos e pelas obrigações não relacionados.

Ainda em relação à cisão, caso a pessoa jurídica cindida subsista, o art. 233 prevê que as obrigações anteriores à cisão são de responsabilidade não só da cindida, mas também das empresas que absorveram as parcelas do patrimônio cindindo, devendo todas responderem solidariamente pelas obrigações anteriores à cisão. Por outro lado, em caso de extinção da pessoa jurídica cindida, a responsabilidade será solidária entre as sociedades que absorverem as parcelas do patrimônio.

O parágrafo único do art. 233 da LSA, todavia, dispõe que, caso a cisão seja parcial, poderá ser estipulada a restrição da responsabilidade das empresas que absorverem parte do patrimônio às obrigações que lhes forem transferidas. Não havendo, nesse caso,

solidariedade entre as empresas. Ainda assim, o regramento prevê a proteção dos credores, que têm o prazo de 90 dias, a contar da data da publicação dos atos da cisão, para se opor a esta estipulação.

2.5 *Sucessão do art. 132 do CTN*⁴⁵

O artigo 132 do Código Tributário Nacional prevê que a responsabilidade da empresa resultante nos casos fusão, transformação ou incorporação de pessoas jurídicas. Nas hipóteses descritas, a empresa que absorve o patrimônio de outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas. O dispositivo não deixa margens e só permite uma compreensão do texto legal: as pessoas jurídicas que se formam por meio desses rearranjos empresariais respondem integralmente pelos tributos já lançados, pelas obrigações tributárias geradas anteriormente e pelas que venham a ser objeto de lançamento realizado após o surgimento da nova empresa.

Aqui, a responsabilização é ampliada, se comparada àquela da Lei das Sociedades Anônimas. Isso porque não há qualquer ressalva no que diz respeito à possibilidade de estipulação contratual que exima aquele que absorveu o patrimônio da responsabilidade tributária, até mesmo porque, conforme prevê o art. 123 do CTN, “*as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública*”.

Conforme expresso, o dispositivo trata da responsabilidade tributária nos casos de fusão, de transformação ou de incorporação, contudo é omissivo em relação à cisão. Ainda que parte da doutrina entenda que a responsabilidade tributária dependa de expressa previsão legal, a jurisprudência do STJ referenda a responsabilização consubstanciada no art. 132 também para o caso de cisão.

No REsp 852.972/PR,⁴⁶ o STJ entendeu que, embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão. No voto, o ministro Teori Zavaski atribuiu a omissão do art. 132 ao fato

⁴⁵ Art. 132. *A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

⁴⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 852.972/PR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 8 de junho de 2010.

de inexistir previsão na legislação comercial para a cisão à época em que foi editado o Código Tributário Nacional.

No REsp 1237108/SC,⁴⁷ foi mantido o entendimento do Tribunal *a quo*, que aliou o parágrafo único do art. 233 da LSA ao art. 132 do CTN para justificar a manutenção da sucessão empresarial reconhecida na origem. No voto, o ministro Castro Meira destacou que, previamente à cisão, existe a ciência da documentação contábil e fiscal por parte da empresa que absorve o patrimônio e afastou a tese do cerceamento de defesa, considerando desnecessário um lançamento específico em nome da empresa resultante. Restou consignado, ainda, que a dívida tributária preexistente à cisão permanece incorporada ao patrimônio da nova empresa, devendo este fazer frente ao débito.

Com efeito, ainda que a cisão não conste expressamente no rol de operações que importam responsabilidade dos sucessores do art. 132 do CTN, ela opera o efeito de sucessão de empresas, porquanto há continuidade da atividade da pessoa jurídica pela sociedade dela resultante. A doutrina, igualmente à jurisprudência, entende que os casos de cisão total ou parcial estão abrangidos pelo dispositivo legal sob comento e que essa omissão se explica pelo fato de não haver previsão legal na legislação para a operação de cisão quando foi editado o CTN, em 1966, o que somente veio a ocorrer com a LSA, editada dez anos mais tarde, destacando, ainda, que esse posicionamento evita o não pagamento de tributos.⁴⁸

2.5.1 Transformação

O conceito de transformação é expresso no art. 220 da LSA. Consiste na mudança da sociedade de um tipo para outro, independentemente de dissolução. O Código Civil dispõe, ainda, que, a não ser que esteja prevista no ato constitutivo, a transformação depende do consentimento de todos os sócios (art. 1.114). No artigo seguinte, o legislador destaca que os direitos dos credores não serão modificados ou prejudicados.

Embora o art. 132 do CTN expressamente refira a transformação como forma de responsabilização tributária, não há que se falar aqui em sucessão empresarial. Isso porque, com a transformação, não existe transferência de patrimônio ou deslocamento de capital de uma empresa para outra, mas apenas a mudança de tipo societário. Não havendo, destarte, qualquer necessidade de maiores delongas neste ponto.

⁴⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1237108/SC. Relatoria: Ministro Castro Meira. Brasília, 12 de setembro de 2013.

⁴⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 626.

2.6 *Opções do empresário*

Todas essas reorganização societárias ora apresentadas reforçam a tese que o regramento nacional prima pelo empreendedorismo e pela livre iniciativa. Isso porque elas representam, portanto, possibilidades de adaptação do empresário frente aos diferentes cenários possíveis. Assim, as empresas são autorizadas pelo ordenamento a se unirem, partirem-se, venderem parte de seu patrimônio para melhor exercerem o desenvolvimento empresarial.

Como forma de equilibrar essa liberdade, evitar as disfunções das sociedades e que essas operações se deem em decorrência de fraudes, o próprio ordenamento traz à baila a sucessão em decorrência e proporcional ao patrimônio transferido. Destarte, o legislador, por um lado, apresenta ampla rol de rearranjos societários possíveis, por outro, tenta frear as operações com intuito doloso, trazendo alguma proteção aos credores, por meio do reconhecimento da sucessão, conforme visto.

No capítulo seguinte, será abordada a venda do estabelecimento por meio do contrato de *traspasse*. Esta corresponde a mais uma alternativa ao empreendedorismo.

3 TRESPASSE DO ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL E SEUS EFEITOS QUANTO À SUCESSÃO

O trespasse consiste no contrato de formalização da transferência do estabelecimento de uma pessoa jurídica a outra, que poderá explorar economicamente, ou não, esse patrimônio, conforme se verá. Entretanto, antes de se estudar o contrato propriamente dito e os seus efeitos em relação à sucessão, entende-se fundamental a apreensão do conceito de estabelecimento empresarial consoante a legislação e a doutrina.

3.1 *Estabelecimento empresarial*

O estabelecimento é o objeto do contrato de trespasse. Em nossa legislação, está conceituado no artigo do Código Civil, como “*complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária*”. Conforme o disposto no artigo, corresponde à projeção patrimonial da empresa destinada à atividade empresarial.

Inexiste, todavia, uma enumeração legal de quais os bens devam compor um estabelecimento empresarial. Porém, é primordial para a compreensão desse conceito a ideia de que esses bens devam estar organizados de maneira a possibilitar e a otimizar a atividade exercida pelo empresário ou pela sociedade empresária.⁴⁹

Destaca-se que mercadorias armazenadas em um depósito bem como maquinário em desuso não constituem, sozinhos, um estabelecimento. Para integrá-lo, é preciso que os bens estejam a serviço de uma atividade. Assim, o conceito pode ser compreendido como um complexo de bens heterogêneos. Correspondendo ao conjunto composto pelos bens materiais – imóveis, mercadorias, estoque, maquinário, veículos, entre outros – e pelos bens imateriais – marca, patente, ponto comercial, etc.⁵⁰

Se, como dito, os bens do estabelecimento otimizam a atividade empresarial; o fazer do empresário, ao agregar aos bens uma organização racional, valoriza esses bens, se comparados ao preço que teriam fora do contexto do exercício empresarial. Com efeito, enquanto estiverem reunidos, esse conjunto de bens tem um valor aumentado e esse valor

⁴⁹ BOTREL, Sérgio. **Fusões & aquisições**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 203.

⁵⁰ FRANÇA, Erasmo Valladão Azevedo e Novaes. **Temas de direito societário, falimentar e Teoria da Empresa**. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 519.

acrescido aos bens do estabelecimento pode ser chamado aviamento.⁵¹ Ou, ainda, fundo de comércio.

O estabelecimento, todavia, não é dotado de personalidade jurídica, de sorte que não é, pois, sujeito de direito. Assim, não é o estabelecimento que assume direitos e obrigações, mas o empresário.⁵² Destaca-se que esse complexo de bens, quando agregados, pode ser encarado unitariamente pelo Direito (art. 1.143/CC). Ademais, a conjugação do art. 1.142 com o art. 90,⁵³ ambos do Código Civil, permite afirmar que o estabelecimento é uma universalidade de fato, sendo essa sua natureza jurídica.⁵⁴ Quer dizer, o estabelecimento é unificado pelo exercício atividade empresarial. Como resultado dessa organização que o empresário oferece aos bens que compõem o estabelecimento, este, se analisado como uma universalidade, tem mais valor que a soma das partes que se unem para formá-lo.

O conjunto de bens que o compõe transforma-se, portanto, em um patrimônio especial e distinto do patrimônio restante do empresário. Embora seja o resultado de um complexo de relações organizadas pela atividade do empresário, o estabelecimento empresarial pode ser desmembrado do empresário e adquirir por si mesmo um valor econômico, surgindo com uma entidade dinâmica. Sob essa ótica, o estabelecimento é considerado como uma unidade econômica, mas não jurídica.⁵⁵ Destarte, conforme o art. 1.143 do Código Civil, o pode ser objeto unitário de direitos e de negócios jurídicos.

Consequentemente, o estabelecimento empresarial é um bem que compõe o patrimônio do empresário. Contudo, o patrimônio do empresário não, necessariamente, se restringe ao estabelecimento. De forma que bens não vinculados ao exercício da empresa não integram o estabelecimento empresarial, compondo, entretanto, o patrimônio do empresário. Consequentemente, existe a possibilidade de venda de alguns bens do empresário sem que isso configure a venda do estabelecimento empresarial.

De igual sorte, também é possível vender algumas partes integrantes do estabelecimento, alguns bens que o compõe, sem que isso represente a desintegração do estabelecimento ou mesmo sua desvalorização. Isso se dá quando a venda do bem não incorre

⁵¹ COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 20. ed. rev. atual. São Paulo: 2008. p. 55-56.

⁵² WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 655-656.

⁵³ *Art. 90. Constitui universalidade de fato a pluralidade de bens singulares que, pertinentes à mesma pessoa, tenham destinação unitária.*

⁵⁴ *Ibidem*. p. 658-659.

⁵⁵ ASQUINI, Alberto. *Perfis da empresa*. Tradução de Fábio Konder Comparato. In: **Revista de Direito Mercantil**, Ano XXXV, n. 104, nova série. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, out. – dez. 1996. p. 119-120.

em prejuízos à manutenção do exercício empresarial. Entretanto, por óbvio, a desorganização daquilo que se encontrava organizado – com a venda de parte considerável do patrimônio empresarial, por exemplo – resulta no comprometimento do estabelecimento ou mesmo em sua destruição, não restando mais o valor agregado pelo empresário aos elementos que o compunham.⁵⁶

Sintetizando as ideias extraídas do conceito de estabelecimento: (1) corresponde a um conjunto de bens materiais e imateriais, (2) organizado pelo empresário para a exploração da atividade econômica, (3) encarado como uma universalidade de fato, (4) que compõe o patrimônio do empresário, (5) mas não, necessariamente, o esgota, (6) sendo objeto unitário de direitos e de negócios jurídicos, (7) sem personalidade jurídica, e (8) podendo desmembrar-se desse patrimônio empresarial, tendo, portanto, (9) aspecto dinâmico.

3.2 *Contrato de trespasse*

O contrato de trespasse é a formalização da transferência do estabelecimento comercial de uma empresa a outra. Por meio dele, fica registrada para todos os efeitos a aquisição do estabelecimento comercial, formalizando a sucessão entre empresas, caso não restem bens do vendedor para saldar o passivo. Assim, tendo em vista a indispensabilidade do estabelecimento para a empresa, se ele for único, a sua venda implica o encerramento das atividades.⁵⁷

Revisando os conceitos do direito dos contratos, o trespasse é um contrato consensual, porque se perfaz pela simples anuência dos contraentes, sem necessidade de outro ato. É oneroso: de um lado, representando vantagens para ambas as partes; de outro, cada contratante suporta um sacrifício de ordem patrimonial com o fito de obter a vantagem correspondente. É sinalagmático ou bilateral perfeito, ou seja, as partes se obrigam reciprocamente, transformando-se em credoras e em devedoras recíprocas. É comutativo, tendo em vista que os contraentes podem antever o que receberão em troca das prestações. É não-solene, porquanto a legislação não prevê que se perfaça por meio de instrumento público.

Embora não exista uma prescrição legal quanto a forma de celebração do trespasse, é recomendável a formalização do contrato em instrumento particular ou mesmo

⁵⁶ COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 20. ed. rev. atual. São Paulo: 2008. p. 56-57.

⁵⁷ WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 661.

público. Por outro lado, caso existam imóveis entre os bens transferidos, a escritura pública passa a ser necessária. Entretanto, para que o negócio jurídico adquira oponibilidade *erga omnes*, o Código Civil (art. 1.144/CC) estabelece três exigências: (1) averbação, (2) publicação e (3) notificação dos credores no caso de não haver bens suficientes para solver o passivo. O objetivo da regra do art. 1.144 é, pois, evitar a ocorrência de manobras fraudulentas advindas da venda do estabelecimento, conferindo uma maior transparência ao negócio.⁵⁸ Conforme se verá:

Com o fito de dar publicidade ao ato, o contrato de trespasse precisa ser averbado no Registro Público de Empresas Mercantis. Assim, compete ao empresário arquivar o instrumento contratual na Junta Comercial do Estado onde tem inscrição para que esse órgão promova a anotação do ato à margem do registro.

Também é necessário que o ato de alienação seja publicado em imprensa oficial, e não em jornal de grande circulação. Isso porque, tendo em vista a fé pública da publicação oficial, o intuito é conferir publicidade à data de realização e publicação do ato. Além disso, a regra objetiva a fixação do marco inicial para a contagem do prazo prescricional de pretensões que envolvam a situação relata nos documentos arquivados e publicados.⁵⁹

A última condição de eficácia elencada na lei estipula que, quando não restarem bens suficientes para solver o passivo, compete ao empresário notificar seus credores para, no prazo de 30 dias, manifestarem-se quanto à venda do estabelecimento (art. 1.145/CC). Tendo em vista que a lei não estabelece a forma específica para a notificação, esta é livre. Por outro lado, o silêncio dos credores importa em anuência tácita quanto ao trespasse. Atendendo aos requisitos descritos, o negócio jurídico terá eficácia *erga omnes*.

O trespasse pode dispensar a deliberação dos sócios se o contrato social das sociedades limitadas nada dispuser em sentido contrário. Assim, em caso de prejuízo à sociedade ou aos sócios, os administradores responderão pelos atos praticados com eventual abuso ou desvio de conduta. Todavia, no caso das sociedades anônimas que possuam Conselho de Administração, a autorização prévia desse órgão faz-se necessária (LSA, art. 142, VIII).

Caso haja a alteração do objeto social, o estatuto precisa ser alterado. Ademais, a validade do contrato precisa passar pelos acionistas em assembleia geral extraordinária, sendo necessária para tanto a aprovação dos acionistas que representam, no mínimo, metade das

⁵⁸ WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 663.

⁵⁹ BOTREL, Sérgio. **Fusões & aquisições**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 206.

ações com direito de voto (LSA, art. 136, VI). Os dissidentes, entretanto, poderão se retirar e serem reembolsados no valor de suas ações.

Nas sociedades limitadas, a alteração do objeto social importará a necessidade de modificação do contrato social, de tal sorte, é preciso a aprovação da operação por sócios que representem pelo menos $\frac{3}{4}$ do capital social.

Importa, todavia, destacar que, para que seja caracterizado o contrato de trespasse, é necessária antes de tudo a conservação da funcionalidade do conjunto de bens centrada na atividade empresária. De tal sorte, a alienação de um estabelecimento pressupõe que os bens sejam organizados ou potencialmente organizáveis por empresário para o exercício da empresa. Nesse sentido, o enunciado 233 da III Jornada sobre o Código Civil, promovida pelo Conselho da Justiça Federal:

Enunciado 233. A sistemática do contrato de trespasse delineada pelo Código Civil nos arts. 1.142 e ss., especialmente seus efeitos obrigacionais, aplica-se somente quando o conjunto de bens transferidos importar a transmissão da funcionalidade do estabelecimento empresarial.

Para que permaneça essa funcionalidade do estabelecimento, o Código Civil previu a sub-rogação dos contratos estabelecidos com o fito de se explorar o estabelecimento.⁶⁰

Com efeito, a venda do estabelecimento, via de regra, compreende todos os elementos que o integram, ainda que de maneira acessória. Salvo disposição expressa em contrário, a alienação abrange o aviamento, a clientela, o material, os utensílios, as máquinas, as mercadorias, as marcas de comércio, as patentes, a insígnia e os segredos de fabricação. Entretanto, alguns bens singulares integrantes do estabelecimento podem não ser inclusos no contrato de trespasse, por meio da reserva de contrato, desde que a universalidade se mantenha.⁶¹ A tradição se dá com a verificação do inventário, mas, na falta deste, a presunção é de inclusão de todos os bens. Inexistente autorização expressa, o alienante, por sua vez, fica proibido de se restabelecer no mesmo ramo (art. 1.147/CC).

⁶⁰ Art. 1.148 Salvo disposição em contrário, a transferência importa a sub-rogação do adquirente nos contratos estipulados para exploração do estabelecimento, se não tiverem caráter pessoal, podendo os terceiros rescindir o contrato em noventa dias a contar da publicação da transferência, se ocorrer justa causa, ressalvada, neste caso, a responsabilidade do alienante.

⁶¹ WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 661.

Apesar do detalhamento expresso no regramento, reduzindo, pois, as margens de dúvidas consoantes ao contrato de trespasse, a alienação do estabelecimento operada por meio dele é menos frequente que as transferências patrimoniais decorrentes das reorganizações societárias abordadas no capítulo anterior. Isso porque o modelo de transferência protagonizado pelo trespasse traz consigo o impacto fiscal sobre o ganho de capital, elevando os custos da operação.⁶²

3.3 *Sucessão no trespasse*

Antes da sistematização proveniente do Código Civil de 2002, entendia-se que o estabelecimento comercial só compreendia bens ou ativos, não sendo, pois, composto pelas dívidas. No entanto, com o intuito de proteger os credores, o legislador inovou ao dispor no artigo 1.146 do CC que o adquirente do estabelecimento responde também pelo pagamento dos débitos anteriores à transferência, mas desde que regularmente contabilizados. Consoante o dispositivo, o alienante continua solidariamente obrigado pelo prazo de um ano, contado da publicação, quanto aos créditos vencidos, e da data do vencimento, quanto aos demais créditos.

Com efeito, o art. 1.146 do CC estabelece a responsabilidade do adquirente pelo passivo existente à época da venda, bem como a solidariedade do alienante pelo prazo de um ano. Essa responsabilidade decorre do fato de o estabelecimento empresarial, por integrar o patrimônio do empresário, ser também garantia dos seus credores. Entretanto, do dispositivo acima, extrai-se que, na omissão do contrato de trespasse, o passivo que não for contabilizado continuará sendo de responsabilidade do alienante.

Essa regra decorre da boa-fé e tem o fito de proteção ao terceiro. Assim, se o débito estava contabilizado, o adquirente teve conhecimento dele antes da aquisição, de sorte que não pode negar-se a saldá-lo. Entretanto, se houver passivo oculto, não será responsável. Nesse caso, deverá o credor buscar satisfazer seu crédito com alienante.⁶³

Quer dizer: pelo Código Civil, não existe a sucessão universal no contrato de trespasse. Com efeito, caso estejam contabilizados como inerentes ao estabelecimento negociado, os elementos do passivo acompanham elementos do ativo. Ademais, conforme preconiza o art. 1.146 do CC, o vendedor fica solidariamente responsável pelos débitos.

⁶² BOTREL, Sérgio. **Fusões & aquisições**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 204.

⁶³ WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 667.

Por outro lado, em se tratando de débito trabalhista ou fiscal, a interpretação da legislação específica pende para o reconhecimento da sucessão universal. Primeiramente, em relação ao Direito do Trabalho, a Consolidação das Leis Trabalhistas dispõe (art. 448) que *a mudança na propriedade ou na estrutura jurídica da empresa não afetará os contratos de trabalho dos respectivos empregados*. A partir da interpretação desse artigo, a jurisprudência trabalhista entende pela ocorrência da sucessão de empregadores quando houver a transferência do estabelecimento.

No julgamento do agravo de instrumento em recurso de revista 20027-66.2014.5.04.0522,⁶⁴ o Tribunal Superior do Trabalho entendeu que a passagem de um titular para outro de uma fração importante de um complexo empresarial (bens materiais e imateriais), comprometendo de modo expressivo o antigo complexo, enseja a sucessão de empregadores. Isso porque dela decorre a afetação substancial dos antigos contratos de trabalho. O relator do acórdão, ministro Mauricio Godinho Delgado, dispôs, ainda, que a transferência do estabelecimento, efetuada a qualquer título jurídico (compra e venda, arrendamento, concessão, permissão, delegação etc.) é compatível com a sucessão de empregadores, sendo indiferente, portanto, a modalidade de título jurídico utilizada para o trespasse efetuado.

De acordo com o voto, a sucessão no Direito do Trabalho opera uma assunção plena de direitos e de obrigações pelo adquirente do estabelecimento. Este, na qualidade de empregador sucessor, passa a responder pelos contratos empregatícios, assumindo, inclusive, os efeitos pretérito desses contratos. No caso dos autos em julgamento, o entendimento decorreu da aplicação da norma do art. 448 da CLT, restando garantido o reconhecimento da sucessão nos casos em que as mudanças intra ou interempresarial sejam significativas, independentemente de ter ocorrido a continuidade da prestação laborativa.

Para a aplicação do entendimento acima exposto e o reconhecimento da sucessão trabalhista, como visto, não importa os modos como a transferência patrimonial ocorreu. Com efeito, as operações societárias abordadas no capítulo anterior, tal como o trespasse, representam *mudança na estrutura da empresa*, prevista no art. 448 da CLT, de sorte que a elas se aplica a sucessão de empregadores.

Da mesma forma, no que tange à obrigação de natureza fiscal relacionada ao estabelecimento, o Código Tributário Nacional estabelece a regra da sucessão tributária, disposta em seu art. 133. Assim, havendo o contrato de trespasse, haverá a sucessão tributária,

⁶⁴ BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. Agravo de Instrumento em Recurso de Revista, 20027-66.2014.5.04.0522. Relator: Ministro Mauricio Godinho Delgado. Brasília, 24 de junho de 2016.

conforme se verá adiante neste trabalho. Ressalta-se, por fim, que, em qualquer dos casos, a alienação do estabelecimento comercial, via de regra, somente suscita a sucessão universal se a alienação é do patrimônio, da universalidade, de forma que a venda de imóvel ou de maquinário, em separado, não implica a sucessão empresarial.

4 REGIMES E EFEITOS DO ARTIGO 133 DO CTN

Chega-se, neste ponto, à responsabilização empresarial aos moldes do art. 133 do CTN. Quer dizer: aquela sucessão entre empresas que não decorre das transformações societárias, consoante o disposto no art. 132 do CTN, e também que não se limita ao débito contabilizado no contrato de trespasse, conforme previsto no art. 1.146 do CC.

Como se verá, esta sucessão é mais uma facilidade que o fisco dispõe para ver o seu crédito adimplido. Ela independe da materialização de um contrato de transferência do patrimônio, podendo ser reconhecida, de maneira fática, por meio de mero indícios da sucessão empresarial.

Primeiramente, interpretar-se-á o previsto no art. 133 do CTN para, em seguida, tentar entender como os tribunais têm aplicado o dispositivo. Finalmente, pretende-se elencar algumas hipóteses em que a sucessão empresarial não ocorre.

4.1 *Artigo 133 do CTN*⁶⁵

A responsabilização do estabelecimento preconizada no artigo 1.146 do Código Civil vê-se ampliada em relação ao débito tributário, consoante o artigo 133 do Código Tributário Nacional. O dispositivo supracitado apresenta o que a jurisprudência reconhece como sucessão empresarial tributária. Ou seja: quando uma empresa adquire o estabelecimento ou o fundo de comércio de outra, dando continuidade à mesma atividade empresarial, ainda que sob razão social diversa. Em casos como o descrito na norma, o sucessor responde pelos tributos da empresa sucedida, pois se entende que eles estão vinculados ao estabelecimento ou ao fundo adquirido.

Vamos à análise do dispositivo: “*A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra (...)*”. Essa primeira parte do artigo limita a aplicação da sucessão às pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. Dessa exclusão, subentende-se que as

⁶⁵ Art. 133. *A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:*

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

sociedades de economia mista e as empresas públicas não estão impedidas de sofrerem redirecionamento em decorrência da sucessão empresarial.

“(…) *que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional (...)*”: a responsabilidade do artigo se dá com a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

Na maior parte das vezes, a doutrina e a jurisprudência⁶⁶ abordam de maneira indistinta estabelecimento e fundo de comércio. Embora o Código Civil conceitue somente a expressão estabelecimento, não é rara a adoção da nomenclatura fundo de comércio para designar o complexo de bens utilizados na atividade empresarial. Isso se dá por influência dos escritores franceses e da expressão *fonds de commerce*, utilizada na doutrina franca desde 1872.⁶⁷ Sob essa ótica, tanto estabelecimento quanto fundo de comércio designariam, pois, os bens corpóreos e os incorpóreos unidos pelo empresário para o exercício de sua atividade.

Todavia, existe uma sutil diferença entre estabelecimento e fundo de comércio. O fundo de comércio corresponderia ao valor que os bens organizados recebem.⁶⁸ Fábio Ulhoa Coelho bem diferencia os dois conceitos, entendendo que o estabelecimento, conforme visto anteriormente, corresponde à união dos recursos materiais, imateriais e humanos organizados em prol da atividade empresarial. Ao passo que o fundo de comércio consiste no valor agregado resultante da reunião desses bens corpóreos e incorpóreos que viabilizam o exercício da atividade econômica. Sob essa ótica, cada bem do estabelecimento possui, sozinho, um valor. No entanto, a soma desses bens reunidos e organizados culmina em um valor aumentado em relação a soma individualizada do valor desses bens, caso não se considerasse a organização empresarial. O fundo de comércio se dá na diferença entre a soma do valor individual dos bens e o acréscimo resultante da reunião deles em uma estrutura organizada empresarial. É, portanto, a mais-valia do estabelecimento.⁶⁹

⁶⁶ A exemplo, trecho do AgRg no REsp 813.334/MG, que assim dispôs: “Ainda que tal tão tivesse ocorrido - transferência de estoque - isso não constituiria óbice à caracterização da sucessão de empresa, porquanto fundo de comércio não é apenas estoque e ativo fixo, mas o somatório de uma série de bens corpóreos e incorpóreos, como o diz a própria recorrente, fls. 420, onde se incluem o ponto comercial, as instalações, a clientela, o número de telefone, o ramo de atividade, o nome (marca) comercial, além de outros”. (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Agravo Regimental no Recurso Especial 813.334/MG. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 2 de setembro, de 2010.)

⁶⁷ REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013. v. 1. p. 338.

⁶⁸ WALD, Arnaldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 653-654.

⁶⁹ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1. p. 97-99.

Nesse mesmo sentido, entende-se que as ideias de fundo de comércio e de aviamento estão relacionadas. De sorte que o fundo de comércio corresponderia a um atributo do estabelecimento, estando relacionado à potencialidade de gerar lucro, nascido a partir do valor agregado ao conjunto de bens reunidos pelo empresário.⁷⁰

Por outro lado, independentemente da distinção acima apontada, para a aplicação do art. 133, deve-se ter ideia de que a transferência não somente se restringe ao imóvel ou ao ponto comercial, mas é mais ampla. A aquisição a que se refere o CTN diz respeito ao conjunto de bens – materiais ou não – que possibilitam a continuação da exploração da atividade econômica do sucessor.

Parece, portanto, que, segundo a ótica do legislador, os conceitos de estabelecimento e fundo de comércio não, necessariamente, precisam se distinguir, porquanto não importa para os efeitos sucessórios as particularidades deles. Pela norma do art. 133 do CTN, o que precisa restar configurada por meio do negócio entre empresas é a transferência de aparato empresarial substancial e suficiente para a continuidade da atividade da sucedida.

Nesse trecho, importa destacar, ainda, as distinções dos tipos de estabelecimento de acordo com as atividades exercidas. É estabelecimento comercial aquele que se dedica ao comércio de mercadorias. Industrial é o destinado à fabricação. Ao passo que o profissional envolve a prestação de serviços. Estariam, então, conforme o entendimento de Ives Gandra, excluídas as sucessões dos estabelecimentos agrícolas, tendo em vista taxatividade da lei ().⁷¹

Por outro lado, também não é importante a natureza do ato por meio do qual ocorre a aquisição. O que importa é a existência de evidência acerca da transferência da propriedade do estabelecimento ou do fundo de comércio. Com efeito, o legislador parece querer tratar dos casos em que o contribuinte se desfaz da totalidade de seus bens ou de parcela significativa, apta a permitir a continuidade das atividades por pessoa diversa.

Consequentemente, a venda isolada de algum bem – mesmo que seja parte integrante do estabelecimento ou do fundo de comércio, ainda que bem imóvel ou maquinário –, por si só, não configura a sucessão do art. 133 do CTN.⁷²

“(…) *continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual (...)*”. Aqui, há a ideia de manutenção da atividade anterior.

⁷⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. “Responsabilidade tributária”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Responsabilidade tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 138.

⁷¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. “Arts. 128 a 138”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. v. 2. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 299.

⁷² FUNARO, Hugo. **Sujeição passiva indireta no direito tributário brasileiro**: as hipóteses de responsabilidade pelo crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional. Série Doutrina Tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2013. v. X. p. 115.

Então, para se enquadrar na hipótese do artigo, é preciso haver a transferência do estabelecimento e a continuidade da atividade, não importando o nome que a empresa irá assumir. O efeito disso nas decisões jurisprudenciais consiste na busca em identificar indícios da transferência do estabelecimento e do prosseguimento da atividade empresária, como a coincidência no quadro social e no quadro de empregados, o mesmo endereço comercial, a mesma atividade, a utilização do mesmo nome ou de nome similar, entre outros indícios.

Pela literalidade do trecho seguinte – “(...) responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato” –, a responsabilidade sucessória, para o caso de alienação de fundo ou estabelecimento, deveria se restringir tão somente a tributos, não havendo que se falar em cobrança de multas. Com efeito, tendo em vista que o legislador utilizou a expressão “tributos”, é preciso entender se a sucessão abarca também as penalidades, como as multas.

O ministro do STF Aliomar Baleeiro adotou o entendimento de que a sucessão se restringe aos tributos. *In verbis*:

MULTA FISCAL PUNITIVA - IRRESPONSABILIDADE SOLIDARIA DO SUCESSOR - ART. 133, DO CTN. 1. O ART. 133 DO CTN RESPONSABILIDADE SOLIDARIAMENTE O SUCESSOR DO SUJEITO PASSIVO PELOS TRIBUTOS QUE ESTE NÃO PAGOU, MAS NÃO AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE MULTAS PUNITIVAS, QUE SÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DO ANTECESSOR (CTN, ART. 137. SÚMULA N 192). 3. PADROES QUE DECIDIRAM CASOS ANTERIORES AO CTN E EM ANTAGONISMO COM A POLITICA LEGISLATIVA DESTE NÃO DEMONSTRAM DISSIDIO COM INTERPRETAÇÃO DESSE DIPLOMA. (ART. 305, DO REGIMENTO INTERNO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL). (RE 76153, Relator(a): Min. ALIOMAR BALEEIRO, Primeira Turma, julgado em 30/11/1973, DJ 02-01-1974 PP-00016 EMENT VOL-00934-05 PP-01494 RTJ VOL-00069-01 PP-00211)

No voto, Baleeiro destaca que o conceito de tributo, expresso no art. 3º do CTN, exclui a sanção de ato ilícito, de sorte que, para o ministro, o sucessor não responde pela multa de natureza penal. A proposta apresentada no voto consiste na interpretação conjugada dos arts. 133, 134, parágrafo único, e 137 do CTN. No parágrafo único do art. 134, excluem-se da responsabilidade solidárias de pais, tutores, sócios em relação às penalidades, exceto as de caráter moratório; enquanto que o art. 137 do CTN estabelece que “a responsabilidade é pessoal do agente”, quanto a infrações conceituadas como crimes ou contravenções dolosas.

Baleeiro entendeu que o art. 133 do CTN não comporta interpretação extensiva para incluir-se a multa de sonegação, quando o texto autoriza apenas que se exija do sucessor

os tributos da empresa por ele sucedida. Por outro lado, de acordo com o voto, as sanções pela mora poderiam ser atribuídas ao sucessor. Esse entendimento passou a ser seguido no Supremo.⁷³

Entretanto, tal posicionamento não é unânime. No RE 82754,⁷⁴ sobreveio o entendimento de que o sucessor é responsável pelos tributos pertinente ao fundo o estabelecimento adquiridos, não, porém, pela multa que, mesmo de natureza tributária, tem caráter punitivo.

Nesse mesmo sentido, Sacha Calmon Navarro Coêlho entende ser inadequada a distinção entre multa punitiva e não punitiva. Para o autor, a multa sempre será sanção, enquanto punição. Em direito tributário, podem ser puníveis tanto o não cumprimento da chamada obrigação principal (obrigação de dar) quanto o não cumprimento das impropriamente chamadas obrigações acessórias (obrigações de fazer e não fazer). Todavia, corresponde sempre ao descumprimento de um dever legal ou contratual, sendo sempre a prática de um ato ilícito no sentido amplo.⁷⁵

Com efeito, sob essa ótica, não haveria como distinguir multas em punitivas e não punitivas. Isso porque, a multa moratória pune o não pagamento, o pagamento a menor ou, ainda, o pagamento fora do prazo da obrigação tributária principal. Por outro lado, os danos da mora são ressarcidos pelos juros de mora, previstos no CTN, e não pela multa.

Não obstante o entendimento jurisprudencial e doutrinário em sentido reverso, o Superior Tribunal de Justiça admite a exigência das multas devidas pela empresa sucedida em face do sucessor, independentemente das razões que a motivaram. Conforme jurisprudência do STJ,⁷⁶ o sucessor deve responder tanto pela multa moratória quanto pela punitiva.

Para análise, o acórdão de relatoria do Ministro José Delgado, e por vezes citados em outras decisões do STJ:

⁷³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 85511. Relator: Ministro Moreira Alves. Brasília, 28 de abril de 1978.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 89334. Relator: Ministro Cunha Peixoto. Brasília, 25 de agosto de 1978.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 783600. Relatora: Ministro Cármen Lúcia. Brasília, 28 de fevereiro de 2014.

⁷⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 82754. Relatoria: Ministro Antonio Neder. Brasília, 10 de abril de 1981.

⁷⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 628.

⁷⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental do Recurso Especial 1452763/SP. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 17 de junho de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1085071/SP. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, 8 de junho de 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 544.265/CE. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 21 de fevereiro de 2005.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO, DÚVIDA OU FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. MULTA FISCAL (MORATÓRIA). APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133, DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA. LEI NOVA MAIS BENIGNA (10.932/97). ALCANCE DE FATOS PRETÉRITOS POR SER MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE (ART. 106, II, “C”, DO CTN). PRECEDENTES. (...) 3. Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento. 4. Na expressão “créditos tributários” estão incluídas as multas moratórias. A empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória. (...)”⁷⁷

Nesse voto, sobressaiu o entendimento de que, tanto nos casos previstos no art. 132 do CTN quanto no art. 133, o sucessor responde pelas multas. Segundo o relator, os referidos dispositivos legais impõem ao sucessor a responsabilidade integral pelos débitos. Para o ministro, essa responsabilidade engloba tanto os tributos devidos quanto a multa deles decorrente, seja ela de caráter moratório seja de caráter punitivo. Assim, a multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.

Conforme visto, não é uníssono o entendimento acerca da responsabilidade do sucessor pelas multas punitivas. Todavia, parece superado o posicionamento doutrinário que, apegado à literalidade do art. 133 do CTN, afasta da sucessão qualquer tipo de multa, inclusive a moratória.

Continuando a análise ponto a ponto do art. 133, o inciso I dispõe que o sucessor responde “*integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade*”. Ao passo que o inciso II diz que responde “*subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão*”. Pela letra da lei, a responsabilidade do sucessor pode ser integral ou subsidiária, dependendo, para tanto, saber se o alienante cessou o exercício empresarial ou não.

⁷⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 592.007/RS. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 22 de março de 2004.

Conforme leitura do inciso I, a responsabilidade é integral, se o alienante cessar a exploração do comércio, da indústria ou da atividade empresária. Nesses casos, o adquirente responde exclusivamente pelos tributos devidos pela empresa sucedida, inexistindo, a princípio, obrigação do alienante.

Com efeito, da redação deste inciso, se subentende que o alienante que encerrar as atividades empresárias não responde pelo débito tributário, ainda que tenha bens suficientes para saldá-lo. Contudo, propósito do CTN é diverso: havendo a transferência do estabelecimento ou do fundo de comércio, caso o adquirente perca o patrimônio transferido, o alienante, ainda que não esteja exercendo nenhuma atividade empresarial, poderá ser chamado para quitar a dívida pregressa referente ao estabelecimento. Assim, a responsabilidade do sucessor é preferencial e não integral, como disposto no inciso I.⁷⁸

Segundo o inciso II, a responsabilidade é subsidiária quando o alienante se mantiver em atividade ou iniciar nova atividade, seja no mesmo ou seja em outro ramo de comércio, indústria ou profissão, no prazo de seis meses, a contar da alienação. A responsabilidade subsidiária do inciso II implica benefício de ordem. Quer dizer: o patrimônio do sucessor somente será afetado no caso de inexistência do patrimônio do sucedido. Nesses casos, Fazenda deverá primeiro, portanto, buscar satisfazer seu créditos por meio de bens do alienante e, caso estes inexistam ou sejam insuficientes, passará a perseguir os bens do sucessor.

O inciso II menciona o prazo de seis meses contados da data da alienação, após o qual o sucedido pode voltar às atividades empresárias sem se responsabilizar pelos débitos transmitidos na sucessão. Todavia, esse prazo exíguo propicia burlas, prejudicando não só a Fazenda na satisfação do seu crédito, mas os adquirentes de boa-fé.⁷⁹

Feita a interpretação ponto-a-ponto do art. 133 e seus incisos, o trabalho buscará entender como o dispositivo vem sendo aplicado pelos magistrados. Buscar-se-á entender quais os indícios da sucessão empresarial que a jurisprudência considera suficiente para que seja determinada a cobrança em face da nova empresa.

⁷⁸ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 1114.

⁷⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 628.

4.2 *Sucessão empresarial de fato*

É fácil perceber a ocorrência da sucessão empresarial quando há a formalização da aquisição do estabelecimento de uma empresa por outra – por meio do contrato de trespasse – ou quando há a transferência de patrimônio entre pessoas jurídicas – decorrente da fusão, da incorporação e da cisão. Por outro lado, a dicção do art. 133 não restringe a sucessão aos casos em que a transferência do estabelecimento ou do fundo de comércio seja formalizada.

Assim, embora não existam dispositivos legais que estabeleçam e delimitem as hipóteses de ocorrência da sucessão empresarial de fato, a jurisprudência busca a identificação da transferência do estabelecimento entre empresas por meio da prática de atos de comércio realizados entre comerciantes. Para tanto, admite-se a construção de uma presunção calcada em indícios com o fito de reconhecer, de maneira fática, a sucessão de empresas e a consequente responsabilidade tributária.

No plano prático, o que se objetiva com o estabelecimento da sucessão empresarial fática é o direcionamento da execução fiscal em face da empresa sucessora, responsabilizando-a pelos débitos tributários remanescentes da empresa sucedida. Resta, ainda, desvelar em que consistem esses indícios aptos à configuração da sucessão empresarial.

O STJ, consubstanciado na orientação da Súmula 7,⁸⁰ afasta a verificação casuística da ocorrência ou não de sucessão empresarial, tendo em vista o revolvimento do suporte fático-probatório carreado aos autos. Resultado disso, são os magistrados da primeira e da segunda instâncias quem acabam determinando o conjunto indiciário apto a configurar a sucessão empresarial aos moldes do art. 133 do CTN. Outro efeito da omissão dessa análise do caso concreto pelo Tribunal Superior é a inexistência de um entendimento uniforme em relação a aplicação do dispositivo legal.

Por óbvio, quanto mais elementos a parte exequente conseguir juntar aos autos, maiores são as chances de ver deferido o reconhecimento da sucessão empresarial. Destarte, são indícios de ocorrência de sucessão de empresas, por exemplo: a identidade de ponto comercial, de nome fantasia, de endereço da sede, de quadro social, de objeto social ou ramo de atividades, utilização dos mesmos funcionários e equipamentos ou maquinários, a

⁸⁰ Súmula 7 - A pretensão de simples reexame de prova não enseja Recurso Especial. (Súmula 7, CORTE ESPECIAL, julgado em 28/06/1990, DJ 03/07/1990).

existência relação de parentesco entre os sócios de ambas, bem como data de encerramento e de início das atividades, de uma e de outra, próximas.

Na apelação cível nº 5000347-57.2010.404.7110,⁸¹ o Tribunal revisor manteve o entendimento do Juízo singular, que rejeitou os embargos à execução. A empresa apelante, especializada na industrialização e comercialização de café, sustentou sua ilegitimidade para figurar no polo passivo, defendendo que não adquiriu a empresa originariamente executada, mas somente equipamentos industriais e o direito de uso de três marcas. Defendeu a injustiça da cobrança, porquanto não adquiriu a totalidade do fundo de comércio, mas apenas alguns bens.

Foi reconhecida a sucessão entre empresa. Para tanto, somaram como elementos indiciários (1) a compra dos equipamentos da sucessora pela sucedida, (2) o mesmo objeto social, (3) explorado no mesmo endereço e (4) com o uso das mesmas marcas, sabidamente conhecidas na região. Na sentença, mantida pelo acórdão, foi destacado o fato de que, na comunidade local, as marcas adquiridas são conhecidas, inferindo-se o interesse da embargante em aproveitar a clientela, ao adquiri-las. O julgado dispôs, ainda, que, para o reconhecimento da sucessão, não se exige a compra da integralidade dos bens corpóreos e incorpóreos que compõem o fundo de comércio, contentando-se com a transmissão de parte destes que permitam a exploração do mesmo objeto empresarial.

Na apelação cível nº 39548 MG 0039548-81.2001.4.01.9199,⁸² o Instituto Nacional do Seguro Social apelou da sentença que acolheu os embargos à execução, afastando do polo passivo a empresa tida por sucessora. O acórdão do TRF1 reformou a decisão singular, porquanto entendeu que a inclusão de empresa sucessora no polo passivo estaria consubstanciada nos seguintes fatos (1) pagamento de pró-labore aos ex-sócios, (2) a empresa sucessora explorar a mesma atividade que a empresa sucedida, (3) no mesmo endereço, (4) com o mesmo nome fantasia e (5) aproveitamento de empregados.

O Tribunal afastou a tese acolhida na origem de incoerência da aquisição do fundo de comércio, tendo em vista não haver coincidência entre os quadros sociais das empresas sucedida e sucessora. Entretanto, o relator desembargador Tolentino Amaral, em seu voto, entendeu que não haveria pagamento de pró-labore aos antigos sócios sem se falar em aquisição de fundo de comércio.

⁸¹ RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 5000347-57.2010.404.7110. Relatora: Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch. Porto Alegre, 20 de outubro de 2011.

⁸² DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação cível 39548 MG 0039548-81.2001.4.01.9199. Relator: Des. Federal Luciano Tolentino Amaral. Brasília, 3 de maio de 2010.

Todavia, nem sempre é possível somar tantos indícios como nos exemplos acima. A semelhança nos quadros sociais, com a repetição de sócio na empresa sucessora, ou, ainda, a existência de vínculo familiar entre os responsáveis das empresas sucedidas e sucessoras, quando somadas à identidade de endereço ou à atuação no mesmo segmento, costumam ser indícios fortes o bastante da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento.

No agravo de instrumento nº 00002193020144020000 RJ 0000219-30.2014.4.02.0000,⁸³ a empresa KNM Serviços Ltda. sustentou que o simples fato de a empresa exercer suas atividades no mesmo domicílio fiscal da empresa KNM Industrial Ltda. não configura a existência de sucessão empresarial. Destacou que não houve aquisição do fundo de comércio ou do estabelecimento comercial, industrial ou profissional e que as atividades empresariais exercidas de ambas não possuem qualquer identidade.

O relator, por sua vez, entendeu que o mero fato de a empresa sucessora exercer as atividades no endereço em que outrora funcionava a sociedade devedora é insuficiente, por si só, para caracterizar a responsabilidade tributária por sucessão. Contudo, no caso dos autos, além da identidade de endereços e da coincidência do segmento mercadológico, verificou-se a similaridade nos quadros societários das empresas. Entendeu-se, portanto, que houve uma tentativa de camuflar a continuação das atividades empresariais dos atores envolvidos, de maneira a induzir à aparência de encerramento do negócio.

No caso da apelação cível nº 5000067-59.2014.404.7203,⁸⁴ a apelante, empresa Schneider e Bernardi Ltda. - ME, defendeu a inoportunidade da sucessão, porquanto: os endereços das empresas nunca foram os mesmos; a empresa embargante foi constituída em 1997 e a executada Rodoeste Equipamentos Rodoviários Ltda. em 1993, encerrando suas atividades em 2005; a Rodoeste não teve a baixa deferida devido à existência de dívidas tributárias, havendo dissolução de fato desde 2002; não houve fusão, transformação ou incorporação das empresas, conforme exige o art. 132 do CTN; não adquiriu fundo de comércio pertencente à Rodoeste; e os sócios da empresa Rodoeste nunca foram sócios da empresa Embargante.

Sobressaiu, entretanto, o posicionamento favorável à Fazenda Pública e ao reconhecimento da sucessão empresarial. Isso porque, verificou-se, além da coincidência de endereços, o parentesco entre o antigo proprietário da empresa e os adquirentes, sendo estes

⁸³ RIO DE JANEIRO. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Agravo de instrumento 00002193020144020000 RJ 0000219-30.2014.4.02.0000. Relator: Juiz Federal Guilherme Bollorini Pereira. Rio de Janeiro, 21 de janeiro de 2016.

⁸⁴ RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 5000067-59.2014.404.7203. Relator: Des. Federal Otávio Roberto Pamplona. Porto Alegre, 12 de maio de 2016.

filha e genro daquele. Por conta desses indícios, foi reconhecida a sucessão de empresas no caso dos autos.

Um último exemplo, também houve o reconhecimento da sucessão empresarial em julgado do TRF1.⁸⁵ No caso agravo regimental no agravo de instrumento 00455783020144010000, a Fazenda impugnou decisão monocrática do Desembargador Federal Reynaldo Fonseca que deu provimento ao pleito da empresa Universal Renovadora de Pneus Ltda. para que fosse afastada a sucessão empresarial deferida na origem.

Como voto vencedor do acórdão, a Juíza Federal convocada Maria Cecília de Marco Rocha entendeu ser dispensável a formalização da transmissão do fundo de comércio ou do estabelecimento, sob pena de inviabilizar a sucessão do art. 133 do CTN. De tal forma, embora não houvesse coincidência de endereços, mas somente proximidade, haveria, no caso dos autos, a sucessão entre empresas, tendo em vista o liame familiar entre os sócios da empresa sucedida e os da sucessora, constatado pela repetição do sobrenome. Além disso, ambas as empresas possuíam o mesmo objeto social e o sócio gerente da sucedida apresentou-se como representante legal da sucessora e recebeu a citação.

Por outro lado, ainda que não exista um consenso jurisprudencial, as decisões colegiadas parecem ir no sentido de não entender como suficiente para a configuração dos indícios da aquisição do fundo de comércio a identidade de endereços somada à coincidência de objeto social. Os magistrados tendem a entender pela necessidade de outros indícios, além dos citados acima, para o deferimento do redirecionamento.⁸⁶

Destaca-se, ainda, que o STJ, no julgamento do REsp 1138260/RJ,⁸⁷ manteve o entendimento do TRF2 no sentido de que o mesmo ramo de atividade no local em que a sucedida funcionava não enseja o reconhecimento da responsabilidade prevista no art. 133 do CTN. Conforme o acórdão, a identidade de endereço e de objeto social, sozinhos, não

⁸⁵ DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Agravo regimental no agravo de instrumento 00455783020144010000. Relator: Juíza Federal Maria Cecília de Marco Rocha. Brasília, 13 de fevereiro de 2015.

⁸⁶ DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação cível 8361 MT 0008361-50.2004.4.01.9199. Relator: Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins. Brasília, 9 de novembro de 2012. RIO DE JANEIRO. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Apelação cível 0000040-63.2012.4.02.5110 (2012.51.10.000040-0). Relator: Des. Federal Ferreira Neves. Rio de Janeiro, 19 de agosto de 2013. SÃO PAULO. Tribunal Regional Federal 3ª Região. Apelação cível 1605516-0008120-03.2011.4.03.9999. Relator: Juíza convocada Raquel Perrini. São Paulo, 10 de fevereiro de 2016. RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 9054 SC 2008.72.00.009054-7. Relator: Joel Ilan Paciornik. Porto Alegre, 23 de março de 2011.

⁸⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1138260/RJ. Relatoria: Sérgio Kukina. Brasília, 13 de maio de 2015.

constituem comprovação de que houve a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial. Nessa mesma linha, o AgRg no Ag 1321679/RJ.⁸⁸

Destarte, como visto aqui, as decisões que reconhecem a sucessão empresarial, quando ausente a formalização da transferência do fundo de comércio ou do estabelecimento, admite uma presunção calcada em indícios. Todavia, é preciso estabelecer alguma ligação entre sucessor e sucedido. Via de regra, não havendo que se falar em responsabilização quando os únicos indícios da transferência se resumem ao mesmo domicílio fiscal e à similaridade entre os objetos sociais empresariais.

4.3 Não há sucessão

4.3.1 Nas falências

Os parágrafos 1º e 3º do art. 133 do CTN, incluídos pela Lei Complementar 118/2005, excetuam a ocorrência da sucessão de empresas no caso de alienação judicial em processo falimentar ou de recuperação judicial.

A Lei de Falências e Recuperação Judicial (Lei 11.101/2005), em seu inciso II do art. 141, dispõe que o objeto da alienação estará livre de qualquer ônus e não haverá sucessão do arrematante nas obrigações do devedor, inclusive de natureza tributária. Assim, o adquirente não responde pelas obrigações do alienante se adquiriu o estabelecimento empresarial em procedimento promovido durante a recuperação judicial ou a falência (art. 60, parágrafo único, e art. 141, II). Isso porque, em casos como o descrito, o adquirente não é considerado sucessor do antigo titular do estabelecimento empresarial.

O intuito da regra falimentar ao garantir ao alienante a certeza e a segurança jurídica de que não sucederá nas dívidas ou nos encargos de qualquer natureza é transformar em atrativos os negócios que envolvam a massa falida. O resultado é um pagamento mais elevado por esse ativo. Entende-se que os credores acabam sendo beneficiados pela regra da exclusão de responsabilidade do adquirente.

Em relação à alienação do estabelecimento empresarial, a regra disposta na Lei Falimentar deve ser vista como exceção ao art. 1.146 do Código Civil, que dispõe acerca da responsabilidade do adquirente pelos pagamentos dos débitos anteriores às transferências. Com esse regramento, o passado financeiro se resolve com a alienação dos bens, ainda que o

⁸⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no agravo de instrumento 1321679/RJ. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 5 de novembro de 2010.

resultado dessa alienação não seja suficiente para o pagamento total dos créditos formados pela falida.⁸⁹

Consoante o entendimento do STJ, destaca-se, ainda, que, configurado o conflito de competência entre Juízo da Recuperação Judicial e Juízo Federal, é do Juízo da Recuperação Judicial a competência para definir a existência de sucessão dos ônus e das obrigações, nos casos de alienação de unidade produtiva da sociedade recuperanda, inclusive quanto à responsabilidade tributária da sociedade adquirente.⁹⁰

Entretanto, a lei falimentar ressalva os casos em que o arrematante for sócio da falida, sociedade controlada pelo falido, parente do falido ou de sócio da sociedade falida em linha reta ou colateral até quarto grau consanguíneo ou afim, agente do falido com objetivo de fraudar a sucessão. Nesses casos, não haverá a isenção do inciso II do art. 141, ocorrendo, pois, a sucessão.

4.3.2 Na locação empresarial

Como visto, a transferência do estabelecimento ou do fundo de comércio é o que dá causa à sucessão empresarial. No caso da locação, não há a transferência da propriedade, mas mera cessão de posse, uso e gozo do bem. Assim, a princípio, não há sucessão na locação do imóvel empresarial.

Esse entendimento também é expreso no STJ. O Tribunal entende que a transferência do fundo de comércio necessária ao reconhecimento da sucessão aos moldes do art. 133 do CTN pressupõe a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio. Assim, considerando que na celebração de contrato de locação não resta caracterizada essa aquisição, inexistente sucessão empresarial na locação, ainda que mantida a mesma atividade exercida pelo locador.⁹¹

⁸⁹ SIMÃO FILHO, Adalberto. “Fases falencial e pós falencial”. In: PAIVA, Luiz Fernando Valente de (coord.). **Direito Falimentar e a nova Lei de Falências e Recuperação de Empresas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 537.

⁹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Conflito de Competência 1321679/RJ. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. Brasília, 17 de junho de 2013.

⁹¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 108.873/SP. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 12 de abril de 1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.140.655/PR. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 19 de fevereiro de 2010.

4.3.3 Arrendamento

Em virtude do contrato de arrendamento, o titular do estabelecimento cede o uso e o gozo do conjunto de bens reunidos funcionalmente em torno do desenvolvimento da atividade empresária. Pode ser por tempo determinado ou não. Conforme o art. 1.144 do CC, o arrendamento do estabelecimento só gera efeitos perante terceiros depois de averbado à margem de inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis e publicado na imprensa oficial.

Assim como na locação, o arrendamento transfere a posse e não o domínio. De sorte que, via de regra, inexistente sucessão universal ou particular do arrendatário nas obrigações do arrendador, não havendo, portanto, a sucessão empresarial. Contudo, se restar provado que o arrendamento foi utilizado para fraudar o fisco, haverá a responsabilização do arrendatário.

Esse foi o entendimento do STJ no julgamento do AgRg no AREsp 135.361/RJ.⁹² No caso dos autos, tendo em vista a confusão entre os sócios e o reconhecimento da formação de grupo econômico com o intuito de dificultar o pagamento de tributos, o contrato de arrendamento foi considerado fraudulento e o Tribunal de origem (TRF2) entendeu necessária a desconsideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas no arrendamento, responsabilizando, inclusive, sócios e administradores. No STJ, a decisão da Corte revisora foi mantida.

⁹² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 135.361/RJ. Relato: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 23 de maio de 2012.

CONCLUSÃO

Se, por um lado, o empreendedorismo e a autonomia patrimonial são fundamentais ao princípio da livre iniciativa; por outro, disfunções nas práticas empresárias e fraudes aos credores são consequências do mau uso da personalidade jurídica. Assim, o presente trabalho buscou analisar as diferentes alternativas legais e jurisprudências disponíveis ao credor para, ao tentar satisfazer o crédito inadimplido, equilibrar esses dois polos.

O primeiro capítulo trouxe as hipóteses legais, jurisprudenciais e doutrinárias em que o patrimônio da pessoa física pode ser atingido como forma de restabelecimento desse desequilíbrio, tendo em vista o mau uso da separação patrimonial pessoa física e pessoa jurídica. A responsabilização dos sócios por dívidas empresariais se dá por meio da desconsideração da personalidade jurídica ou por meio do redirecionamento do feito, consoante hipótese do art. 135, III, do CTN e da dissolução irregular.

Como visto, enquanto a desconsideração da personalidade jurídica depende da comprovação do abuso da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica com contraditório e dilação probatória e de decisão judicial desconsiderando a personalidade jurídica para o caso concreto; o redirecionamento do feito consubstanciado no art. 135, III, do CTN ainda que dependa de reconhecimento judicial, pode ser feito a partir de indícios, sendo dispensável, inclusive, o contraditório. Ao se comparar as duas possibilidades, percebe-se que a legislação facilita o credor fiscal em ver seu crédito adimplido.

Destacou-se, ainda, que a dissolução sem a obediência aos ritos de encerramento, por si só, enseja a inclusão do sócio no polo passivo da execução. Para tanto, basta que a empresa não seja localizada em seu domicílio fiscal. Todavia, caso se tenha em mente que, para encerrar regularmente uma pessoa jurídica, é preciso estar quite com a Fazenda Nacional, é fácil perceber porque tantas empresas simplesmente fecham as portas restando débitos a quitar.

Por vezes, esse privilégio fazendário parece ir na contra mão do intuito constitucional. Isso porque, a inclusão do sócios no polo passivo atinge não apenas os empresários que agem em fraude aos credores, mas, também, aqueles que dissolveram a sociedade tendo em vista o insucesso da atividade empresária. A prática do Judiciário é, primeiro, incluir o sócio no polo passivo; para depois este vir aos autos apresentar sua defesa,

seja em exceção de pré-executividade seja por meio da oposição de embargos à execução, os quais dependem da apresentação de garantia da dívida para a análise da defesa.

Não se está aqui defendendo o empresário mal pagador, mas se busca questionar se essa facilidade de cobrança por parte do fisco alcança o resultado de corrigir disfunções decorrentes da autonomia patrimonial da empresa ou se cria novas distorções. Acredita-se que essa facilidade em redirecionar o feito sem sequer oportunizar a defesa acaba tendo um efeito deletério de desincentivo da atividade empresária. Porquanto, em muitos casos, a pessoa física do sócio acaba sendo punida pelo insucesso empresarial.

Na sequência, a análise centrou-se nas possibilidades de sucessão entre empresas. No capítulo segundo, foi trabalhada a sucessão como consequência de uma operação societária. Foram apresentadas algumas diferentes opções que o empresário tem para se adaptar ao mercado. Quais sejam: fusão, cisão e incorporação. A fusão representa a união entre empresas formando uma nova sociedade, com a extinção das pessoas jurídicas fundidas. Por incorporação, entende-se a absorção de sociedades por outra, extinguindo-se somente as pessoas jurídicas absorvidas. A cisão é a transferência de parcelas do patrimônio para diferentes empresas, podendo ser total ou parcial. Na total, quando todo patrimônio é vertido, extingue-se a empresa cindida.

A sucessão a título universal é efeito jurídico da fusão, da incorporação e da cisão total. Assim, além dos direitos, as obrigações e as responsabilidades da sociedade que se extingue são transmitidas àquelas que incorporam o patrimônio. Além disso, no caso da cisão parcial, a sucessão poderá ser convencionada, sem ocorrer a solidariedade, conforme parágrafo único do art. 233 da LSA. Por outro lado, com relação ao crédito tributário, o art. 132 do CTN prevê a sucessão empresarial no caso de fusão, incorporação e transformação. Embora o texto seja omissivo em relação à cisão, sobressaiu o entendimento de que, no caso da cisão total, as empresas que receberam o patrimônio respondem pelos débitos tributários da cindida.

Como analisado, embora tanto o Código Tributário Nacional quanto o Código Civil e a Lei das Sociedades por Ações prevejam a sucessão, novamente o legislador privilegiou o crédito tributário. Isso porque, quando o crédito é da Fazenda, não é possível estipulação contratual que exima aquele que absorveu o patrimônio da responsabilidade pelo pagamento da dívida.

A sucessão no contrato de trespasse foi tema do capítulo terceiro. Ela surge com o Código Civil de 2002. Isso porque, antes dele, entendia-se que a venda do estabelecimento

comercial só compreendia bens ou ativos, excluindo-se as dívidas. Todavia, como alternativa de proteção aos credores, passou a valer a regra de que o adquirente do estabelecimento também é responsável pelos débitos anteriores à transferência, desde que regularmente contabilizados.

Conforme o regramento civil, o alienante continua solidariamente obrigado pelo prazo de um ano, contado da publicação na imprensa oficial, quanto aos créditos vencidos, e da data do vencimento, quanto aos demais créditos. Por outro lado, o passivo que não for contabilizado continuará sendo de responsabilidade do alienante. Ainda de acordo com o entendimento disposto no Código Civil, portanto, há aqui a sucessão universal no contrato de trespasse.

No que tange ao reconhecimento da sucessão decorrente da transferência do estabelecimento em relação ao crédito fazendário, novamente percebe-se um privilégio da Fazenda Pública. Isso porque o art. 133 do CTN prevê hipótese em que a sucessão entre empresas dá-se de maneira indiciária, dispensando a formalização de um contrato de trespasse. Essa questão foi aprofundada no último capítulo.

Ao final, o estudo centrou-se, justamente, nesta sucessão decorrente da venda do estabelecimento ou fundo de comércio, prevista no Código Tributário Nacional. Primeiramente, tentou-se compreender quais os objetivos do legislador ao editar o dispositivo, para, em seguida, alcançar como os Tribunais aplicam na prática o disposto no artigo.

De tal sorte, percebeu-se que, embora nem sempre os entendimentos jurisprudenciais sejam coincidentes, o Superior Tribunal de Justiça se abstém de consolidar um entendimento único, afastando a análise casuística, tendo em vista que esta depende de revolvimento do conteúdo fático, o que é proibido pela Súmula 7 do Tribunal. Destarte, são os Tribunais Regionais Federais que unificam regionalmente o entendimento em relação aos indícios necessários para o reconhecimento da sucessão empresarial.

Percebe-se que, embora não seja necessária prova da efetiva transferência, como já dito, a conexão entre sucessor e sucedido é fundamental para que a cobrança se dê em face da sucessora. Conforme o entendimento jurisprudencial, continuidade da atividade no mesmo domicílio fiscal sob similar objeto social, manutenção ou similaridade do nome fantasia, coincidência nos quadros sociais e de empregados, parentesco entre sucessor e sucedido são alguns desses elementos.

Por outro lado, o entendimento não é uníssono em relação à compreensão de serem suficientes ao reconhecimento sucessório a identidade de endereços e de objeto social. Embora existam algumas decisões que entendam pela substancialidade desses indícios, o caminho jurisprudencial mais atual parece seguir aquele que prima por agregar outros elementos além desses.

Percebe-se que a análise deve ser casuística, a depender dos elementos trazidos pelo credor. Por outro lado, novamente aqui, o reconhecimento da sucessão dispensa o contraditório para seu deferimento. Assim como ocorre no redirecionamento em face do sócio aos moldes do art. 135, III, do CTN, primeiro a pessoa jurídica é incluída no polo passivo. Após citada e, por vezes, ver seu patrimônio penhorado, é que a empresa tida por sucessora pode apresentar defesa, seja por meio de exceção de pré-executividade, seja por meio de embargos à execução.

Se, por um lado, a sucessão empresarial do art. 133 atue como uma alternativa de reequilibrar as relações empresariais decorrentes de fraudes, que, por sua vez, são deformações da livre iniciativa e do empreendedorismo, pode ter efeito reverso de desestímulo à atividade empresarial. Isso porque, é possível uma empresa sem qualquer liame com aquela que a antecedeu no ponto comercial ver-se no polo passivo de uma execução fiscal sem estar vinculada à dívida inadimplida por empresa diversa. A prática empresarial, portanto, exige que o empresário conheça o histórico das empresas que funcionaram no endereço onde pretende fixar seu domicílio fiscal, sob pena de ser cobrado por dívidas que não são suas.

Embora o intuito do legislador seja o de reequilibrar situações em que o credor é lesado, a aplicação jurisprudencial das hipóteses de sucessão, no que tange à Fazenda Nacional, vai além dessa busca por equilíbrio. Ante o insucesso, ao empresário, não restam muitas alternativas: o encerramento regular de uma empresa depende da regularidade fiscal; o encerramento irregular dá causa ao redirecionamento em face do sócio e a transferência do estabelecimento dá causa à sucessão empresarial. Com efeito, as facilidades que o fisco dispõe para ver seu crédito adimplido, portanto, parecem criar uma realidade em que a autonomia patrimonial sócio-empresa inexistente diante do crédito fiscal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASQUINI, Alberto. *Perfis da empresa*. Tradução de Fábio Konder Comparato. In: **Revista de Direito Mercantil**, Ano XXXV, n. 104, nova série, out. – dez. 1996. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BOTREL, Sérgio. **Fusões & aquisições**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CANTO, Jorge Luiz Lopes do. *Aquisição de bens pertencentes ao patrimônio empresarial – riscos no negócio jurídico à luz do atual direito brasileiro atinente à insolvência corporativa*. In: ESTEVEZ, André Fernandes; JOBIM, Marcio Felix. org. **Estudos de direito empresarial: Homenagem aos 50 anos de docência do Professor Peter Walter Ashton**. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHOSA, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas**. Arts. 206 a 242. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 211. v. 4. t. I.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. v. 2.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial: direito de empresa**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

COMPARATO, Fábio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixto. **O poder de controle na sociedade anônima**. 6. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

COUTO E SILVA, Clóvis Veríssimo do. **O conceito de empresa no direito brasileiro**. Revista da Ajuris, n. 37, p. 42-59, Porto Alegre, jul. 1986.

FRANÇA, Erasmo Valladão Azevedo e Novaes. **Temas de direito societário, falimentar e Teoria da Empresa**. São Paulo: Malheiros, 2009.

FUNARO, Hugo. **Sujeição passiva indireta no direito tributário brasileiro: as hipóteses de responsabilidade pelo crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional**. Série Doutrina Tributária. v. X. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

GAIANO, Itamar. **Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

LOBO, Paulo. **Direito civil**: contratos. São Paulo: Saraiva, 2011.

MARCONDES, Sylvio. **Problemas de direito mercantil**. São Paulo: Max Limonand, 1970.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Responsabilidade tributária**. São Paulo: Revistas dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. “Arts. 128 a 138”. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. v. 2. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MUNIZ, Ian de Porto Alegre. **Fusões e aquisições**: aspectos fiscais e societários. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades**. São Paulo: Saraiva, 2012.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. v. 1. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Responsabilidade tributária”. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Responsabilidade tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

SIMÃO FILHO, Adalberto. “Fases falencial e pós falencial”. *In*: PAIVA, Luiz Fernando Valente de (coord.). **Direito Falimentar e a nova Lei de Falências e Recuperação de Empresas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**: teoria geral do direito comercial e das atividades empresariais mercantis – introdução à teoria geral da concorrência dos bens imateriais. v. 1. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**: teoria geral das sociedades em espécie do Código Civil. v. 2. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

WALD, Arnoldo. **Comentários ao novo Código Civil**, v. XVI: livro II, do direito de empresa. coord. Sálvio de Figueiredo Teixeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

ZAPATERO, José Alexandre. **Teoria e prática de direito tributário e execução fiscal**. 4. ed. Leme: J. H. Mizuno, 2009.

JURISPRUDÊNCIA CONSULTADA

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 85511. Relator: Ministro Moreira Alves. Brasília, 28 de abril de 1978.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 89334. Relator: Ministro Cunha Peixoto. Brasília, 25 de agosto de 1978.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 783600. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Brasília, 28 de fevereiro de 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 82754. Relatoria: Ministro Antonio Neder. Brasília, 10 de abril de 1981.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AgRg no AREsp 334.883/RJ. Relator: Ministro João Otávio de Noronha. Brasília, 4 de fevereiro de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AREsp 588.587/RS, Relator: Ministro Raul Araújo. Brasília, 21 de maio de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1482625/SE. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 17 de novembro de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp 174.532/PR. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 20 de agosto de 2001.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1455490/PR. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 25 de setembro de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1101728/SP, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 23 de março de 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp 716.412/PR. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 22 de setembro de 2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 852.972/PR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 8 de junho de 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1237108/SC. Relatoria: Ministro Castro Meira. Brasília, 12 de setembro de 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Agravo Regimental no Recurso Especial 813.334/MG. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 2 de setembro, de 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental do Recurso Especial 1452763/SP. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 17 de junho de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1085071/SP. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, 8 de junho de 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 544.265/CE. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, 21 de fevereiro de 2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 592.007/RS. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 22 de março de 2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1138260/RJ. Relatoria: Sérgio Kukina. Brasília, 13 de maio de 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo regimental no agravo de instrumento 1321679/RJ. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 5 de novembro de 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Conflito de Competência 1321679/RJ. Relatora: Ministra Nancy Andrichi. Brasília, 17 de junho de 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 108.873/SP. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 12 de abril de 1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.140.655/PR. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 19 de fevereiro de 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 135.361/RJ. Relato: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 23 de maio de 2012.

BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. Agravo de Instrumento em Recurso de Revista, 20027-66.2014.5.04.0522. Relator: Ministro Mauricio Godinho Delgado. Brasília, 24 de junho de 2016.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação cível 39548 MG 0039548-81.2001.4.01.9199. Relator: Des. Federal Luciano Tolentino Amaral. Brasília, 3 de maio de 2010.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Agravo regimental no agravo de instrumento 00455783020144010000. Relator: Juíza Federal Maria Cecília de Marco Rocha. Brasília, 13 de fevereiro de 2015.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação cível 8361 MT 0008361-50.2004.4.01.9199. Relator: Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins. Brasília, 9 de novembro de 2012.

RIO DE JANEIRO. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Agravo de instrumento 00002193020144020000 RJ 0000219-30.2014.4.02.0000. Relator: Juiz Federal Guilherme Bollorini Pereira. Rio de Janeiro, 21 de janeiro de 2016.

RIO DE JANEIRO. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Apelação cível 0000040-63.2012.4.02.5110 (2012.51.10.000040-0). Relator: Des. Federal Ferreira Neves. Rio de Janeiro, 19 de agosto de 2013.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 5000347-57.2010.404.7110. Relatora: Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch. Porto Alegre, 20 de outubro de 2011.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 5000067-59.2014.404.7203. Relator: Des. Federal Otávio Roberto Pamplona. Porto Alegre, 12 de maio de 2016.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação cível 9054 SC 2008.72.00.009054-7. Relator: Joel Ilan Paciornik. Porto Alegre, 23 de março de 2011.

SÃO PAULO. Tribunal Regional Federal 3ª Região. Apelação cível 1605516-0008120-03.2011.4.03.9999. Relator: Juíza convocada Raquel Perrini. São Paulo, 10 de fevereiro de 2016.