

# CRISE DE EMPRESA E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE LIMITADA

*Helena Delgado Fialho Moreira<sup>1</sup>*

## **1. A DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE EMPRESA E A RECUPERABILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS**

Uma das questões mais controversas que têm sido tratadas ultimamente em nossos tribunais, em um cenário que se mostra, por si só, já extremamente conflagrado do ponto de vista econômico e jurídico – conhecido genericamente como ‘crise de empresa’<sup>2</sup> – versa acerca da eventual responsabilidade tributária de integrantes de sociedades empresárias

---

1. Professora Titular de Direito Empresarial no Centro Universitário de João Pessoa-UNIPE, Mestre em Direito Público e Doutoranda pela UFPE, Juíza Federal.

2. Segundo preconiza Fábio Ulhoa Coelho:

A crise da empresa pode manifestar-se de formas variadas. Ela é *econômica* quando as vendas de produtos ou serviços não se realizam na quantidade necessária à manutenção do negócio. É *financeira* quando falta à sociedade empresária dinheiro em caixa para pagar suas obrigações. Finalmente a crise é *patrimonial* se o ativo é inferior ao passivo, se as dívidas superam os bens da sociedade empresária.” COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial: Direito de Empresa*. 3º vol. 14ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p.244.

que, embora se encontrem em quadro de fragilidade econômico-financeira que inviabilize a continuação regular de suas atividades, não ingressaram com tempestivo pedido de recuperação judicial ou, na ausência dos pressupostos a tanto, da respectiva falência – infringindo, então, dever que lhe seria imposto por nosso ordenamento jurídico<sup>3</sup>.

Em casos tais, que podem resultar na categoria-realidade conhecida por dissolução irregular de sociedade – quando prejudicada a continuidade de exploração da atividade econômica até então desenvolvida pela pessoa jurídica, em decorrência das dificuldades próprias ao estado de insolvência em que se encontra – opera-se, via de regra, uma desordenada liquidação dos eventuais ativos ainda integrantes de seu patrimônio, manifestamente insuficiente para a regularização de seu passivo – que remanesce de forma substancial, ainda que porventura parcialmente amortizado com a aleatória quitação de algumas dívidas, geralmente de natureza trabalhista<sup>4</sup>.

Cuida-se de situação ainda mais agravada do ponto de vista do interesse da Fazenda Pública na satisfação dos créditos tributários – embora a discussão acerca de sua (i) legitimidade ativa para o pedido de falência do empresário ainda se encontre em aberto<sup>5</sup> – mesmo que lhe seja reservada ação es-

---

3. Conforme previsto no art. 105 da Lei 11.101, de 2005, diploma legal comumente nominado por Lei de Falências.

4. Tal situação pode ser atribuída tanto à reconhecida agilidade da Justiça do Trabalho no processamento de ações de conhecimento e execução – quando em comparação com os demais ramos da Justiça não especializada nacional, como se pode observar da leitura do Relatório Justiça em Números 2019, disponível em [www.cnj.jus.br](http://www.cnj.jus.br) – como à precedência legal dos créditos trabalhistas sobre os demais, inclusive de natureza fiscal, conforme previsto no art. 186 do Código Tributário Nacional.

5. Como bem destaca Ricardo Negrão, “Embora a atual legislação não distinga, quanto à legitimidade ativa, entre credores privilegiados e não privilegiados, a matéria ainda enseja reflexões, mesmo com a revogação do Decreto-Lei nº 7.661/45.” NEGRÃO, Ricardo. *Manual de Direito Comercial e de Empresa*: vol. 3, 2. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 221-222. É necessário ressaltar, outrossim, que recente alteração na Lei de Falências, promovida pela Lei 14.112, de 2020, em seu art.73, legitima a decretação de falência, durante o processo de recuperação judicial, em caso de descumprimento de parcelamento ou transação tributários, ou

pecífica para cobrança de seus créditos, conforme rito próprio da Lei 6830/80, com autonomia em relação ao juízo universal da falência<sup>6</sup>.

Há, inclusive, expressa regra no Código Tributário Nacional, em seu art. 187, prevendo que “a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores, habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento.”<sup>7</sup>

Entretanto, em caso de insuperável crise da empresa, a ausência de pedido de falência por quaisquer dos agentes a tanto legalmente legitimados, consoante disciplina do art. 97 da Lei de Falências, ao eliminar a possibilidade de instalação do necessário concurso de credores – que, como antes

---

mesmo “quando identificado o esvaziamento patrimonial da devedora que implique liquidação substancial da empresa, em prejuízo de credores não sujeitos à recuperação judicial, inclusive as Fazendas Públicas” - conforme previsto nos incisos V e VI da já citada norma legal. Não há regra expressa, entretanto, quanto à legitimidade fazendária para o pedido de falência, em casos de quebra não precedidos de recuperação judicial e/ou parcelamentos ou transações celebrados em seu curso.

6. A orientação ainda prevalecente no âmbito do STJ advém de precedente firmado por sua Segunda Seção, em que se “decidiu adotar o entendimento de que a Fazenda Pública não tem legitimidade e nem interesse de agir para requerer a falência do devedor fiscal (...) devendo o fisco utilizar-se do instrumento afetado pela lei à satisfação do crédito tributário, a execução fiscal (...)” como restou assentado na ementa referente ao Resp 164389, julgado em 13-08-2003, consultado em [www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Em atenção ao princípio da preservação da empresa, ademais, tem-se que “legitimar a Fazenda Pública a requerer falência das empresas inviabilizaria a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, não permitindo a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores, tampouco dos interesses dos credores, desestimulando a atividade econômico-capitalista.” - trecho da ementa do REsp 363206, julgado pela 2ª Turma do STJ em 04-05-2010, visto em [www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br).

7. Em verdade, os tribunais já vinham há tempos mitigando a literalidade da previsão legal quando, inexistindo garantia no executivo fiscal, “a penhora dos valores no rosto dos autos da falência, ou a habilitação do crédito fazendário no mesmo processo, impõe à Fazenda Pública uma única atitude: aguardar o término da ação de falência.” - trecho da ementa referente ao AREsp 1393813, julgado em 13-05-2014 pela Segunda Turma do STJ ([www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br)). Atualmente a matéria se encontra ao abrigo da previsão do art. 7º-A da Lei 11.101/2005, introduzido pela Lei 14.112/202, restando as execuções fiscais suspensas até o encerramento da falência, “sem prejuízo da possibilidade de prosseguimento contra os corresponsáveis”, como previsto no inciso V do §4º do citado dispositivo legal.

apontado, não pode ser instaurado por iniciativa fazendária – pode vir a resultar na supressão da já citada preferência de que goza o crédito tributário, com subversão da ordem que deveria ser seguida no juízo falimentar, em potencial prejuízo ao interesse público subjacente à natureza de tais créditos.

Nesse cenário, ainda que ajuizada execução fiscal, dívidas menos privilegiadas podem acabar sendo quitadas antes de ser regularizado o passivo tributário do contribuinte, como *v. g.* débitos trabalhistas em patamar superior ao teto previsto no art. 83 da Lei de Falências, dada a descentralização e ausência de controle sobre a ordem em que deveriam ser classificados os créditos contra o devedor insolvente.

Uma vez que a Fazenda Pública identifique, no curso do respectivo executivo fiscal, o encerramento das atividades empresariais e a ausência de bens passíveis de penhora no patrimônio societário – sem a respectiva instauração do processo falimentar – vem ela requerendo o redirecionamento de sua pretensão executiva contra a figura dos sócios-administradores, com fundamento no art. 135, III, do CTN. A indigitada regra prevê a responsabilidade pessoal de “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” em face dos “créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos”.

Tal pretensão, de resto, vem sendo acolhida judicialmente com fundamento na presunção de dissolução irregular da empresa<sup>8</sup>. Não se tem atentado, entretanto, para a circunstância de que, a rigor, em sendo os créditos tributários em execução constituídos, via de regra, em razão de fatos geradores ocorridos no curso da atividade econômica antes desenvolvida no curso regular da empresa – anteriores, portanto, a sua

---

8. Tal como disposto no Enunciado 435 da Súmula do STJ, segundo a qual “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.”

quebra – não poderiam, em consequência, ser propriamente “resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos”, pois que preexistentes à irregular dissolução.

Seria a irregular dissolução então o fato infrator da lei que sujeitaria o administrador sócio à responsabilidade tributária? A presumida dissipação indevida de patrimônio societário é que consistiria o pressuposto para o reconhecimento de infração à lei, podendo ela ser então elidida por prova em contrário produzida administrador? Qual precisamente, então, viria a ser a tipificação da conduta do sócio-gerente em casos tais, considerando que a responsabilidade tributária não se presta a regulação aberta, sendo matéria constitucionalmente reservada ao trato por lei complementar?

Como se vê, remanesce ainda um campo extenso a ser investigado, a carecer de maior aprofundamento no exame acerca dos fundamentos legais empregados no trato jurídico da responsabilidade tributária do sócio em caso de dissolução irregular da sociedade por ele administrada – notadamente quando se atenta para a significativa importância econômica que guarda a organização da empresa em modelo societário de responsabilidade restrita, em que a prévia delimitação dos riscos do empreendimento para seus integrantes impacta positivamente no propósito de alocação de recursos para exploração de atividade econômica, em detrimento de outras formas de investimento quiçá mais seguras.

É precisamente a partir do cuidado que se deve empregar no manejo de regras de flexibilização dos limites de responsabilidade patrimonial dos integrantes de sociedades limitadas – eis que o modelo societário em questão revela significativa participação no cenário econômico atual e não apenas em nosso sistema<sup>9</sup> - é que se impõe delimitar com maior precisão

---

9. No sistema francês, por exemplo, tem-se que “La SARL a dès de depart connu un succès qui ne s’est pas démenti depuis. C’est encore la forme sociale la plus utilisée même si elle subit la rude concurrence de la SAS.” COZIAN, Maurice,

em que consistiria o fato infracional do sócio administrador em uma dissolução irregular, de molde a legitimar sua excepcional responsabilização pessoal e ilimitada: a ausência de pedido de falência pela sociedade empresária que, se encontrando em crise econômico-financeira, não está apta ao processo de recuperação judicial.

Diante do quadro exposto, busca-se desenvolver o presente artigo, considerando que não apenas o aprimoramento e a equalização da carga tributária incidente sobre os agentes econômicos guarda significativo papel na busca por maior justiça fiscal, como igualmente a otimização dos instrumentos de recuperação dos créditos públicos tem potencial de impactar positivamente o próprio meio concorrencial, equilibrando as posições dos atores produtivos e preservando as empresas economicamente viáveis<sup>10</sup>.

Nesse ponto, como bem observa Fábio Ulhôa Coelho:

“Nem toda a falência é um mal. Algumas empresas, porque são tecnologicamente atrasadas, descapitalizadas ou possuem organização administrativa precária, devem mesmo ser encerradas. Para o bem da economia como um todo, os recursos – materiais, financeiros e humanos – empregados nessa atividade devem ser realocados para que tenham otimizada a capacidade de produzir riqueza. Assim, a recuperação da empresa não deve ser vista como um valor jurídico a ser buscado a qualquer custo. Pelo contrário, as más empresas devem falir para que as boas não se prejudiquem. Quando o aparato estatal é utilizado para garantir a permanência de empresas insolventes inviáveis, opera-se uma inversão inaceitável: o risco da atividade empresarial transfere-se do empresário para os seus credores (Lynn Lo Pucki, apud Jordan-Warrent, 1985:657).”

---

VIANDIER, Alan e Deboissy, Florence. *Droit des sociétés*. 31e Ed. Paris: LexisNexis, 2018. p. 587. No Brasil, a ausência de previsão legal quanto a uma Sociedade Anônima Simplificada – SAS impacta ainda mais a adoção do modelo de sociedade limitada, particularmente para pequenos e médios empreendimentos.

10. COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial: Direito de Empresa*. 3º vol. 14ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 245-246.

## **2. A PROBLEMÁTICA DELIMITAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADMINISTRADOR DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA EM DISSOLUÇÃO IRREGULAR**

Diante de um quadro normativo pouco afeto à clareza quanto à positivação da responsabilidade tributária dos sócios-administradores<sup>11</sup>, a construção jurisprudencial formatada em casos de irregular dissolução de sociedades empresárias com passivos fiscais, identificada a partir de uma presunção *juris tantum* – o encerramento da atividade econômica em sua sede, sem prévia comunicação ao Fisco – direcionou-se ao reconhecimento de uma imprecisa responsabilidade pessoal do chamado sócio-gerente<sup>12</sup>, sem apontar marcos delimitadores que trouxessem maior segurança aos administradores de sociedades de responsabilidade limitada.

Entretanto, a simples combinação das condições de sócio e administrador não se revelaria capaz de elucidar, por si só, as reais dimensões da responsabilização tributária pretendida, já que se desconheceria *a priori* não apenas as condições econômicas da sociedade devedora quando seu integrante assumiu o respectivo gerenciamento, quanto o efetivo poder de controle dele sobre os negócios societários – notadamente no que respeita ao quórum necessário para deliberar acerca de eventual dissolução regular, inclusive por meio de pedido de falência.

A questão torna-se ainda mais interessante quando se destaca – em contrapartida à inconsistente disciplina da responsabilidade (subsidiária?) dos sócios dirigentes na presumida

---

11. Basta, nesse ponto, lembrar que por um largo tempo o mero não recolhimento de tributo era judicialmente considerado infração à lei para fins de imposição de responsabilidade tributária ao sócio-administrador, em controvérsia que apenas veio a ser superada com a edição da Súmula 430 do STJ. Dentre outros doutrinadores, Sacha Calmon Navarro Coelho já advertia para os efeitos nocivos da generalização da responsabilidade tributária pessoal de administradores, sem evidência de conduta dolosa, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, 10<sup>a</sup> ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 667-673.

12. Consoante o já transcrito enunciado 435 da Súmula do STJ.

dissolução irregular da pessoa jurídica com passivo fiscal – a existência de previsão legal acerca de tal responsabilização em caso de extinção (regular?) da pessoa jurídica, operacionalizada pela baixa no respectivo registro, sem prévia quitação do passivo tributário, previdenciário ou trabalhista<sup>13</sup>.

Mostra-se necessário, assim, aprofundar o exame da matéria com o propósito de aprimorar a delimitação da responsabilidade tributária do sócio-administrador em caso de encerramento informal da atividade empresarial por dificuldades econômico-financeiras, ou mesmo quando constatada a insuficiência patrimonial para arcar com seu passivo societário, sem que se tenha requerido autofalência, obrigação legalmente imposta pelo sistema legal<sup>14</sup>.

Uma construção possível poderia ser traçada com enfoque no diálogo entre as diversas fontes envolvidas no regramento jurídico do fenômeno econômico e na compreensão conjunta da chamada crise de empresa, do regime societário de restrição de responsabilidade de sócio e do interesse público na recuperação de créditos fiscais, avançando-se na discussão daquele que é chamado “um dos temas mais controversos e maltratados na doutrina e jurisprudência pátria”<sup>15</sup>.

Nessa esteira, cumpre indagar-se acerca dos pressupostos necessários à pretendida imputação de responsabilidade irrestrita ao(s) sócio(s)-gerente(s), em demérito à limitação protetivamente ao tipo societário em foco, no caso de crise

---

13. Conforme previsto pelo art. 9º da Lei Complementar nº 123, de 2006, com a redação que lhe foi conferida pela Lei Complementar nº 147, de 2014.

14. Cumpre destacar, nesse ponto, a concisa lição de Ricardo Negrão sobre o sistema da autofalência:

“O próprio empresário pode requerer sua falência, em procedimento denominado autofalência. Embora o art. 105 da Lei Falimentar afirme que o *devedor* em crise econômico-financeira *deve* requerer sua autofalência quando julgar não atender ao requisitos para pleitear sua recuperação judicial, certo é que não há sanção para o seu não-atendimento.” NEGRÃO, Ricardo. *Manual de Direito Comercial e de Empresa*. Vol. 3, 2ª ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 281.

15. BODNAR, Zenildo. *Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador*. Curitiba: Juruá, 2009, p. 105-106.

econômico-financeira incontornável da empresa, que redunde em manifesta insuficiência do patrimônio societário para fazer frente a seu passivo fiscal.

Como aponta Paulo de Barros Carvalho, “as relações jurídicas integradas por sujeitos passivos alheios ao fato tributário apresentam a natureza de sanções administrativas.”<sup>16</sup>

Partindo-se dessa premissa, seria a ausência de pedido de autofalência, por parte da sociedade limitada devedora, uma infração legal hábil a legitimar a constrição de patrimônio pessoal do sócio-administrador para honrar a dívida tributária?

Mas bastaria a tanto a constatação dos pressupostos fáticos da insolvência, considerado o dever do administrador em zelar pela correta gestão dos negócios sociais, bem como sua legitimidade para, em nome próprio, requerer a falência da sociedade de que é integrante – ou, de modo mais restrito, seria necessária a identificação de uma conduta dolosa por parte do sócio-gerente na intenção de fraudar a satisfação dos créditos tributários<sup>17</sup>?

Entretanto, se para a hipótese da dissolução amigável da sociedade, com baixa no respectivo registro empresarial e sem a quitação do respectivo passivo, lei complementar impõe a responsabilidade solidária entre todos os sócios por dívidas tributárias, previdenciárias e trabalhistas<sup>18</sup> - desde que observada a contemporaneidade da condição de sócio aos respectivos fatos geradores - como poderia ser diversa e ainda em moldes mais brandos, por assim dizer, a disciplina aplicável à responsabilização do administrador em caso de dissolução irregular da empresa?

---

16. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ªed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 393.

17. Sacha Calmon é preemptório, nesse aspecto, em ressaltar que, no caso de responsabilidade por substituição que aqui se cuida, “o dolo é elementar”. CALMON, Sacha. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 10ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 669.

18. Consoante a já referida disciplina do art. 9º da Lei Complementar nº 123, de 2006, com a redação que lhe foi conferida pela Lei Complementar nº 147, de 2014.

Acaso se mostraria lógica e razoável interpretação que conduziria a um agravamento maior da condição do sócio, independentemente de sua posição de controle ou não da sociedade, em caso de uma dissolução consensual sem quitação de passivos tais, em contraponto ao que o tratamento jurídico que seria então reservado ao integrante de uma pessoa jurídica que simplesmente encerra suas atividades informalmente, fechando suas portas ao restar constatada de fato a inviabilidade econômica do prosseguimento em suas atividades empresariais?

Toda a discussão posta em torno da problemática aqui versada, com efeito, não pode ainda se pode descolar da já referida importância que detém o tipo societário de responsabilidade restrita em questão, não apenas em nosso sistema<sup>19</sup>.

Como ressalta Diogo Costa Gonçalves:

“A tipicidade societária, enquanto tipologia de pessoa coletiva, encontra-se essencialmente construída sobre o problema da responsabilidade. A este núcleo problemático está ainda associado o levantamento da limitação de responsabilidade (*Haftungsdurchgriff*) - onde o efeito útil reside, invariavelmente, na superação da segregação patrimonial facultada pela personificação.”<sup>20</sup>

Ora, se o sistema legal de restrição de responsabilidade do partícipe é essencial ao modelo societário de que aqui se cuida, tem-se que a análise acerca da relativização dessa garantia de proteção patrimonial – que, ao tabular previamente os riscos do empreendimento, representa significativo incentivo à alocação de recursos escassos na exploração organizada de atividade econômica – deve ser colocada sob o prisma da excepcionalidade, consistindo a delimitação de

---

19. No sistema francês, que em muito inspira nosso direito societário, levantamento realizado em 2009 identificara número de sociedades limitadas mais de dez vezes superior ao de sociedades anônimas, conforme citado em MERLE, Philippe. *Droit Commercial: Sociétés commerciales*. 16e ed. Paris: Dalloz, 2013, p. 203.

20. GOLÇALVES, Diogo Costa. *Pessoa Coletiva e Sociedades Comerciais: Dimensão Problemática e Coordenadas Sistemáticas da Personificação Jurídico-Privada*. Coimbra: Almedina, 2015, p. 48.

responsabilidade do integrante da sociedade limitada em verdadeira ‘regra de ouro’ do sistema.

Como destaca Rachel Sztajn, segundo lição de Buonocore:

“(...) há dois principais riscos encontrados na atividade empresarial: o risco econômico e o jurídico. O econômico relaciona-se à produção, ou não, de resultado positivo no exercício da atividade ou no arcar com as perdas produzidas, e o jurídico, que se refere à imputação da atividade. O risco econômico, diz, prende-se à gestão da atividade, porém entende ser vital a ligação entre a imputação dos efeitos jurídicos dessas ações para determinar o risco jurídico, ou seja, a imputação de responsabilidades.”<sup>21</sup>

E complementa a autora, ainda conforme Buonocore, “culpa ou dolo não são mais elementos fundamentais do ilícito, que há muitas hipóteses em face das quais quem responde pode ou não ter agido com dolo ou culpa, mas ter aceito o risco da atividade.”

Ora, em sendo assim, há de ser reconhecer que a restrição de responsabilidade do integrante de sociedade limitada configura verdadeiro refinamento, por assim dizer, da separação patrimonial inerente ao reconhecimento estatal de que a sociedade goza de personalidade jurídica, superando-se a regra de unidade de patrimônio<sup>22</sup> – o que, apenas por si, já representaria uma significativa vantagem em comparação com a exploração direta da atividade econômica pelo empresário individual, sem a prévia constituição de pessoa jurídica para tanto.

Há que se ponderar, entretanto, que do mesmo modo que a construção legal da pessoa jurídica como sujeito autônomo de direito e obrigações em relação a seus integrantes

---

21. SZTAJN, Rachel. *Teoria Jurídica da Empresa: Atividade Empresária e Mercados*. São Paulo: Atlas, 2004, pág. 197.

22. “La personnalité morale est également utilisée pour parer aux inconvénients de la règle de l’unité de patrimoine. Quando on désire n’engager dans une entreprise qu’une partie de son patrimoine, on crée une société, personne morale, à laquelle on fait apport de quelques-uns seulement de ses biens.” MAZEAUD, Henri; MAZEAUD Léon; MAZEAUD, Jean; CHABAS, François. *Leçons de Droit Civil: Les Personnes*. Tome 1. 8e. ed. Paris: Editions Montchrestien, 1997. P. 312.

não prescinde da regularidade de sua operacionalização – eis que eventuais abusos ou desvios autorizam a desconsideração da personalidade jurídica que lhe fora inicialmente atribuída mediante registro de seus atos constitutivos – não se pode olvidar que a proteção patrimonial de que goza o sócio da limitada, mediante restrição de responsabilidade por dívidas societárias, igualmente deve ser reconhecida enquanto atenta ao propósito para o qual veio a ser concebida: como meio de incentivar o investimento privado na exploração de atividade econômica, mediante a prévia delimitação dos riscos inerentes ao empreendedorismo.

Como observa André Pagani de Souza:

“A teoria da desconsideração da personalidade jurídica jamais propugnou pelo fim da pessoa jurídica. Ao contrário, foi criada em prol da pessoa jurídica e procura preservá-la ao máximo, zelando pela sua continuidade sempre que possível. O que se busca coibir com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica é exatamente o mau uso da pessoa jurídica.”<sup>23</sup>

Nos mesmos moldes haveria de ser compreendida, como medida de caráter excepcional, eventual flexibilização do sistema legal de restrição de responsabilidade patrimonial própria do integrante de limitada, que não por acaso conduz a sua acentuada preferência, dentre todos os demais tipos societários oportunizados por nosso sistema<sup>24</sup> - que vem acompanhada, vale ressaltar, do progressivo abandono fático, verdadeiro processo de ‘extinção’, dos chamados ‘tipos societários menores’, assim considerados aqueles que preveem categorias de sócios com responsabilidade patrimonial ilimitada, ainda que subsidiária em relação à pessoa jurídica.

---

23. SOUZA, André Pagani de. *Desconsideração da Personalidade Jurídica: Aspectos Processuais*. São Paulo: Saraiva, p. 43.

24. Conforme mapeamento das sociedades limitadas no Estado de São Paulo, realizada por pesquisadores da FGV Direito SP, considerando as limitadas constituídas e ativas entre 1993 e 2012, observou-se que 98,34% delas são administradas por seus próprios sócios. MATTOS FILHO, Ary Oswaldo e outros. *Radiografia das Sociedades Limitadas*. ([https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/anexos/radiografia\\_das\\_ltdas\\_v5.pdf](https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/anexos/radiografia_das_ltdas_v5.pdf))

Como ressalta Ivanildo Figueiredo – após apontar que a sociedade limitada representa, segundo estatísticas do DNRC - Departamento Nacional de Registro de Comércio, “praticamente 98,5% das sociedades comerciais existentes no país, diante de apenas 1,5% de sociedades anônimas” – a outrora nominada sociedade por quotas de responsabilidade limitada representa “o tipo mais adequado para a organização das pequenas e médias empresas”, ao passo que as demais formas societárias, “como a sociedade em nome coletivo e a sociedade em comandita simples, possuem representatividade residual por serem, como já observado, modelos que caíram em completo desuso.”<sup>25</sup>

Assim, justamente porque seu traço distintivo mor, a delimitação prévia dos riscos do empreendimento para seus respectivos sócios, revela verdadeira prerrogativa legalmente conferida àqueles que assumem as incertezas de investimento em atividades produtivas, inerentes, de resto, à exploração de empresa em regimes econômicos de matriz capitalista, há que se depreender, em contrapartida, o dever de o sócio bem zelar pela correta e eficiente condução dos negócios sociais sob tal modalidade de organização de exploração da atividade econômica.

Não fosse assim, seguindo-se tal linha argumentativa, o modelo de restrição de responsabilidade de sócio aqui versado poderia restar severamente maculado em sua própria legitimidade intrínseca, ao configurar privilégio de blindagem patrimonial – compreendendo-se aí os custos inerentes à extensão da esfera protetiva dos interesses dos empreendedores-sócios em caso de crise de empresa – que se não se apresentasse estruturado e compreendido a partir de seu propósito básico: de instrumentalização legal de uma forma societária de exploração de atividade econômica que, ao incentivar o empreendedor a assumir os riscos inerentes à empresa, encontre-se direcionado à concretização de resultados positivos para a coletividade, como incremento de renda e distribuição de riquezas, diversidade competitiva, decorrente

---

25. FIGUEIREDO, Ivanildo. *Teoria Crítica da Empresa*. São Paulo: IASP, 2018, pág. 397.

da maior oferta de produtos e serviços por mais agentes econômicos, redução de custos, incremento de taxas de empregabilidade etc.

É precisamente nessa seara – a de legitimidade da manutenção, incremento e aperfeiçoamento dessa forma societária<sup>26</sup> – que se destaca o papel do sócio-administrador que, no exercício dos atos regulares de gestão, há de ter ciência da realidade econômico-financeira da sociedade por ele gerida – condição que, diante de quadro de grave crise da empresa, implicaria um correspectivo dever de agir, recorrendo aos mecanismos legalmente construídos para tanto, seja a recuperação judicial ou mesmo a falência.

A inércia em deflagrar, inclusive, o pedido falimentar da sociedade por ele administrada – a que formalmente compelido pelo sistema, vale sempre frisar<sup>27</sup> – poderia efetivamente sinalizar um marco normativo objetivo a ser adotado para fixação, ao menos na seara tributária, da responsabilidade patrimonial do sócio-administrador que, perante quadro incontornável de crise econômico financeira da pessoa jurídica, resume sua atuação ao encerramento informal das atividades societárias, malgrado o passivo fiscal remanescente.

É justamente por se cuidar, como antes apontado, de excepcional flexibilização de sistema de incentivo ao empreendimento privado – a restrição da responsabilidade patrimonial do integrante de sociedade limitada – que se faz necessária uma delimitação mais segura do marco infracional ensejador de pessoal e, pois, ilimitada responsabilidade tributária do sócio-administrador.

---

26. Nesse ponto, Ivanildo Figueiredo ressalta que a sociedade limitada, precisamente por corresponder ao tipo preferível para estruturação de pequenos e médios empreendimentos, “deveria ser objeto de uma regulamentação simplificada, de fácil constituição e com uma organização de baixo custo para seus sócios.” FIGUEIREDO, Ivanildo. *Teoria Crítica da Empresa*. São Paulo: IASP, 2018, pág. 397.

27. Como inicialmente já assinalado, cuida-se de previsão contida no art. 105 da Lei 11.101, de 2005, diploma comumente nominado por Lei de Falências.

É sabido que o meio econômico depende de segurança jurídica a ser garantida pelo Estado regulador<sup>28</sup>. Como destaca Paulo de Barros Carvalho, ao tratar do sobrevalor da segurança jurídica:

“Diremos que em um dado sistema existe este sobrevalor, pairando sobre a relação entre o Fisco e o contribuinte, sempre que nos depararmos com um feixe de estimativas, integradas para garantir o desempenho da atividade jurídico-tributária pelo Estado-administração.”<sup>29</sup>

Em nosso sistema tributário, o ideal de segurança e previsibilidade de soluções jurídicas para o desenvolvimento e preservação da empresa pode e deve ser destacado em face do princípio de legalidade e tipicidade – que restaria idealmente preservado dentro da concepção exposta, ao buscar-se a redução das margens de discricionariedade que hoje, na busca atabalhoada pela satisfação do crédito fiscal em cenário de crescente e generalizada crise econômica, se encontram dispostas a interpretações inconsistentes e contrapostas.

Precisamente em face desse cenário, outrossim, que se mostra apropriado destacar a ponderação de Luciana Grasano de Gouveia Mélo quanto à fragilização do modelo liberal de segurança jurídica frente às mudanças de racionalidade dos sistemas jurídicos dos Estados sociais, no que a crescente instrumentalização do Direito visando a consecução de fins valorativos, acabaria por implicar a redução de sua segurança, com reflexos no comportamento decisório dos órgãos

---

28. Como observa Eros Grau:

(...) não se pode perder de vista a circunstância de que atribuição, ao Estado, da missão de conduzir o desenrolar do processo econômico, ordenando-o, é toda ela desenvolvida sob o compromisso, precisamente, de preservação dos mercados. O capitalismo – repita-se – reclama não o afastamento do Estado dos mercados, mas sim a atuação estatal, reguladora, a serviço dos interesses do mercado. (...) O mercado não seria possível sem uma legislação que o protegesse e uma racional intervenção, que assegurasse a sua existência e preservação.” GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988* (Interpretação e crítica). São Paulo: Malheiros, 2010.

29. CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 272.

jurisdicionais. Haveria que se buscar a compatibilização no Direito, segundo a autora, da “concretização dos fins do Estado social, sem abrir mão de um ordenamento que reflita uma margem de certeza e orientação razoáveis.”<sup>30</sup>.

Entretanto, dentro de um quadro institucional de garantia da liberdade de iniciativa privada e de organizações empresariais, como bem destaca Rachel Sztajn, pode-se razoavelmente projetar as consequências econômicas de certas opções negociais, assim como se mostraria igualmente possível estimar as repercussões de escolhas legislativas para elaborar mecanismos e soluções legais aptas a estimular o cumprimento de valores jurídicos imbricados na exploração responsável e social da empresa.<sup>31</sup>

Como observa a autora:

“Pensar a responsabilidade do empresário presa à atividade de empresa depende de analisar o comportamento do próprio empresário, porque o empresário moderno, na administração de sua empresa, deve comportar-se tanto abstendo-se de certas práticas como perseguindo outras que sempre incidem no resultado de sua gestão. Normas trabalhistas, ambientais, consumeristas, assim como responsabilidade e utilidade sociais, dignidade do ser humano, segurança, liberdade, são valores que devem ser observados e balizam muitas das decisões empresariais, dentro do quadro de garantia da liberdade de iniciativa econômica e das organizações empresariais.”<sup>32</sup>

---

30. MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. *Estado Social e Tributação: uma nova abordagem sobre o dever de informar e a responsabilidade por infração*. 2006. 245f. Tese (doutorado em Direito Tributário) – Universidade Federal de Pernambuco. CCJ. Direito, 2009.

31. SZTAJN, Rachel. *Teoria Jurídica da Empresa: Atividade Empresária e Mercados*. São Paulo: Atlas, 2004, pág. 198.

32. SZTAJN, Rachel. *Teoria Jurídica da Empresa: Atividade Empresária e Mercados*. São Paulo: Atlas, 2004, pág. 199.

### 3. CONCLUSÕES

A matéria, como se vê, encontra-se ainda sujeita a muitas e diversas controvérsias, tendo restado submetida a dois temas de recursos repetitivos, n. 962 e n. 981, perante o STJ.

Por ocasião do julgamento do primeiro, ao influxo do entendimento já consolidado pela ausência de responsabilidade subsidiária, pelo sócio-gerente, em razão de inadimplemento tributário – que compõe o enunciado 430 da Súmula do STJ – firmou-se tese<sup>33</sup> pelo descabimento de redirecionamento de executivo fiscal em face de sócio, que mesmo tendo administrado a sociedade à época do fato gerador da exação, dela se retirou antes da dissolução irregular, sem que tivesse praticado propriamente qualquer ato ilícito ou infringido contrato ou estatuto social.

Já o Tema Repetitivo n. 981, julgado posteriormente, consolidou entendimento acerca da desnecessidade de coincidência de administração do pretense corresponsável nos períodos a que se referem os fatos geradores dos tributos inadimplidos<sup>34</sup> – algo que, de todo modo, já parecia devidamente superado pelo entendimento firmado na tese anteriormente referida,

---

33. Na ocasião, firmou-se a seguinte tese:

“O redirecionamento da execução fiscal, quando fundada na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou terceiro que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN”. (<https://processo.stj.jus.br/repetitivo>)

34. Questão submetida a julgamento:

“Discute-se, à luz do art. 135, III, do CTN, o pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, quando fundado na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária executada ou de presunção de sua ocorrência (Súmula 435/STJ), pode ser autorizado contra: (i) o sócio com poderes de administração da sociedade, na data em que configurada a sua dissolução irregular ou a presunção de sua ocorrência (Súmula 435/STJ), e que, concomitantemente, tenha exercido poderes de gerência, na data em que ocorrido o fato gerador da obrigação tributária não adimplida; ou (ii) o sócio com poderes de administração da sociedade, na data em que configurada a sua dissolução irregular ou a presunção de sua ocorrência (Súmula 435/STJ), ainda que não tenha exercido poderes de gerência, na data em que ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido.”

então adiantada pela respectiva Ministra Relatora – e a gerência societária quando da dissolução irregular, essa sim considerada o marco para fixação de responsabilidade tributária em casos tais, inclusive em relação a administradores não sócios.

Assim, restou a tese fixada nos seguintes termos<sup>35</sup>:

“O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, pode ser autorizado contra o sócio ou terceiro não sócio, com poderes de administração na data em que configurada ou presumida a dissolução irregular, ainda que não tenha exercido poderes de administração ou gerência na data em que ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido.”

Não há de descurar o debate, entretanto, por mais tormentoso que se revele, de pautar-se por premissas cientificamente mais uniformes e consistentes acerca da delimitação da responsabilidade tributária do sócio (?) gerente de sociedade limitada, em quadro de insuperável crise econômico-financeira que conduza à insolvência societária perante a Fazenda Pública, notadamente quando considerada a insegurança jurídica que atualmente cerca o administrador do tipo societário mais empregado em nosso sistema para exploração de atividades econômicas.

Examinando-se as diversas bases normativas que tratam do fenômeno crise de empresa e sua repercussão econômico-social, com foco na esfera fiscal – buscando-se a integração e o diálogo entre as fontes potencialmente envolvidas, com vista a traçar referenciais teóricos que reflitam maior harmonização na disciplina jurídica da questão – é que revela possível desenvolver juízos de ponderação considerando tanto o interesse público na recuperação de créditos pela Fazenda Pública, enquanto importante medida de promoção de maior justiça fiscal, como o impacto da flexibilização da limitação

---

35. Disponível em <https://processo.stj.jus.br/repetitivo>.

de responsabilidade do integrante de sociedade limitada, em face do cenário econômico como um todo.

Assim, ao assentar-se a ausência de pedido de autofalência pela sociedade limitada empresária, ou de requerimento falimentar promovido por seu sócio-administrador, quando inviável a prévia recuperação judicial, como marcos infra-tributários hábeis a legitimar a fixação da responsabilidade tributária do representante da pessoa jurídica, tem-se razoável marco jurídico para ruptura do primado da separação patrimonial e obrigacional, própria da personalização societária, sem descuidar-se da repercussão econômico-social inerente ao fenômeno quebra da empresa.

#### **4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

BODNAR, Zenildo. *Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador*. Curitiba: Juruá, 2009.

CALMON, Sacha. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 10<sup>a</sup> ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 23<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial: Direito de Empresa*. 3<sup>o</sup> vol. 14<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

COZIAN, Maurice; VIANDIER, Alain; DEBOISSY, Florence. *Droit des sociétés*. 31<sup>a</sup> ed. Paris: Lexis Nexis, 2018.

FIGUEIREDO, Ivanildo. *Teoria Crítica da Empresa*. São Paulo: IASP, 2018.

GOLÇALVES, Diogo Costa. *Pessoa Coletiva e Sociedades Comerciais: Dimensão Problemática e Coordenadas Sistemáticas da Personificação Jurídico-Privada*. Coimbra: Almedina, 2015.

GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988* (Interpretação e crítica). São Paulo: Malheiros, 2010.

MARQUES, Claudia Lima; MIRAGEM, Bruno (Coord.) *Diálogo das Fontes: Novos Estudos sobre a Coordenação e Aplicação das Normas no Direito Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

MATTOS FILHO, Ary Oswaldo e outros. *Radiografia das Sociedades Limitadas*. ([https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/anexos/radiografia\\_das\\_ltdas\\_v5.pdf](https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/anexos/radiografia_das_ltdas_v5.pdf))

MAZEAUD, Henri; MAZEAUD Léon; MAZEAUD, Jean; CHABAS, François. *Leçons de Droit Civil: Les Personnes*. Tome 1. 8e. ed. Paris: Editions Montchrestien, 1997.

MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. *Estado Social e Tributação: uma nova abordagem sobre o dever de informar e a responsabilidade por infração*. 2006. 245f. Tese (doutorado em Direito Tributário) – Universidade Federal de Pernambuco. CCJ. Direito, 2009.

MERLE, Philippe. *Droit Commercial: Sociétés commerciales*. 16 ed. Paris: Dalloz, 2013.

NEGRÃO, Ricardo. *Manual de Direito Comercial e de Empresa*: vol. 3, 2. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

SZTAJN, Rachel. *Teoria Jurídica da Empresa: Atividade Empresária e Mercados*. São Paulo: Atlas, 2004.

SOUZA, André Pagani de. *Desconsideração da Personalidade Jurídica: Aspectos Processuais*. São Paulo: Saraiva, 2009.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: Metodica da Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

ZYLBERSZTAJN, Decio e SZTAJN, Rachel (Org.) *Direito & Economia: Análise Econômica do Direito e das Organizações*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.