

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis
Curso de Ciências Contábeis

Marco Holetz de Toledo Lourenço

**UMA ANÁLISE DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE
JURÍDICA E O PRINCÍPIO DA ENTIDADE.**

Juiz de Fora - MG

2018

Marco Holetz de Toledo Lourenço

**UMA ANÁLISE DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE
JURÍDICA E O PRINCÍPIO DA ENTIDADE.**

Monografia apresentada pelo acadêmico Marco Holetz de Toledo Lourenço ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Angelino Fernandes Silva

JUIZ DE FORA

FACC/UFJF

2018

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer a todos aqueles que me apoiam na busca dos meus objetivos, em especial a todos esses detêm uma parcela de contribuição para o alcance das minhas metas e objetivos pessoais e profissionais. Com isso:

Agradeço a minha mãe Aneliese, a meu pai Evandro, e a minha família como um todo pelo apoio integral oferecido.

A minha namorada Isadora pelo amor e suporte incansável sempre prestado.

A todos os professores integrantes da Faculdade, em especial ao excelentíssimo Professor Me. Angelino Fernandes Silva, que dedicou muito de seu tempo na orientação deste estudo.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral¹ e criminais previstas no Código Penal², além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, 13 de Novembro de 2018.

Marco Holetz de Toledo Lourenço

¹ LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

² Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Ao 13º dia do mês de Novembro de 2018, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de Marco Holetz de Toledo Lourenço, discente regularmente matriculado no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201577010, intitulado **Uma Análise da Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Princípio da Entidade**. Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o discente _____ . Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 13 de Novembro de 2018.

Prof. Me. Angelino Fernandes Silva – Orientador

Profª. Ma. Heloisa Baia da Costa

Profª. Esp. Luiza Guedes Ferreira

RESUMO

O Princípio contábil da Entidade menciona a impossibilidade de confrontação do patrimônio do sócio com o da pessoa jurídica em questão, prezando pela autonomia patrimonial. Todavia, o instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica menciona a possibilidade de atingimento do patrimônio pessoal dos sócios e administradores da sociedade em casos específicos mencionados na legislação. Frente a esse embate conceitual existente entre o tema contábil e o instrumento jurídico em questão, o presente estudo tem o condão de promover uma análise bibliográfica entre ambas as temáticas, com o intuito de ressaltar como se dá o convívio conceitual entre os institutos tão reconhecidos dentro do contexto da Contabilidade e do Direito. Para que fosse realizado tal embate, o presente estudo se valeu preponderantemente de uma pesquisa bibliográfica e documental. Como resultado obteve-se a conclusão de que apesar de aparentarem certa dissonância, o instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Princípio contábil da Entidade convivem harmonicamente entre si. Em meio ao desenvolvimento deste trabalho percebeu-se a escassez de produções acadêmicas que abordem a contabilidade e o direito de uma forma integrada, particularmente no que se refere ao tema deste estudo.

Palavras-chave: Desconsideração da Personalidade Jurídica; Princípio da Entidade; Confronto conceitual.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	7
OBJETIVOS	8
Objetivo Geral.....	8
Objetivos Específicos	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Histórico.....	21
2.2 A personalidade jurídica em si.....	22
2.3 O Princípio Contábil da Entidade.....	24
2.4 A Autonomia Patrimonial e o Princípio Contábil da Entidade.....	13
2.5 O instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica:.....	16
2.6 Estudos anteriores	18
3 METODOLOGIA.....	20
3.1 O método utilizado com base na lógica de investigação:	20
3.2 Pesquisa como qualitativa:	20
3.3 Quanto ao meio técnico de investigação	21
3.4 Caráter comparativo da pesquisa	22
3.5 Limitações da metodologia empregada	22
4 RESULTADOS	23
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	33
6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	35

1 INTRODUÇÃO

Quando se estuda as características das sociedades empresárias dentro da seara do direito comercial e do ordenamento jurídico brasileiro, fica evidente a existência de um tratamento jurídico diferenciado para as empresas, quando comparadas aos direitos de cidadãos comuns, ou então ainda quando comparadas aos chamados empresários individuais, que por sua vez, não apresentam a chamada autonomia patrimonial.

Dentro dessas diferenciações de tratamento legal, se destaca a questão da separação do patrimônio do sócio do patrimônio da sociedade empresária em questão. Esse pode ser entendido como o principal atrativo para a constituição de sociedades empresárias dentro da perspectiva capitalista contemporânea, no qual os riscos se apresentam muito elevados, aliado a grande necessidade de aporte de capital para o funcionamento do negócio.

A separação entre o patrimônio da sociedade empresarial e o patrimônio dos sócios, consagrada no âmbito do direito empresarial civilista brasileiro pelo Princípio da Autonomia Patrimonial e pela teoria contábil brasileira pelo chamado Princípio da Entidade, é instrumento de fundamental importância para o funcionamento da lógica contábil de escrituração brasileira, e também para evitar a chamada confusão patrimonial. Além disso, dentro do âmbito das responsabilidades, a autonomia patrimonial é vista por boa parte da doutrina brasileira como uma técnica de segregação de riscos.

Todavia, essa separação patrimonial pode sofrer certas mitigações dentro do ordenamento jurídico brasileiro, como por exemplo, por meio da chamada Desconsideração da Personalidade Jurídica, consagrada por vários arcabouços jurídicos brasileiros, como o Código de Defesa do Consumidor de 1990, o Código Civil de 2002, e o Código de Processo Civil de 2015. Esse instituto de intervenção de terceiros, como chamado pela sistemática processualista civil brasileira, tem a função de suspender a lógica da separação patrimonial dos sócios para com a sociedade, de forma a configurar uma exceção à regra disposta pelo princípio da autonomia patrimonial. Com isso, o patrimônio do sócio pode ser atingido a partir de uma determinação judicial para o cumprimento de determinadas obrigações.

Alguns estudiosos já dissertaram sobre o tema, levando sempre em conta a Desconsideração da Personalidade Jurídica sem abordar o já consagrado princípio da Entidade, que, por sua vez representa o alicerce para toda a escrituração contábil, ou seja, a separação do patrimônio da entidade da dos seus sócios.

Destarte, se torna relevante a seguinte indagação: Existe uma incoerência teórica entre a autonomia patrimonial, preceituada pelo princípio contábil da entidade, e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica?

Em um primeiro momento, busca-se realizar uma abordagem histórica acerca dos temas em questão, demonstrando como a sociedade passou a tratar a desconsideração da personalidade jurídica e o princípio da entidade de forma conceitual, legal e contábil;

Em sequência, cumpre abordar conceitualmente a personalidade jurídica em si e analisar como se relacionam a Autonomia patrimonial com o Princípio da entidade.

Por fim, objetiva-se apresentar conceitualmente o Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica, analisando os requisitos para a sua aplicação, e confrontá-lo conceitualmente e legalmente com o Princípio Contábil da Entidade, ressaltando as conclusões alcançadas pelo presente estudo.

OBJETIVOS

Objetivo Geral

O objetivo geral deste estudo é realizar uma contraposição e reflexão conceitual entre o Incidente/Instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Princípio contábil da Entidade

Objetivos Específicos

Para chegar a esse objetivo geral, foram definidos como objetivos específicos:

- ✓ Explorar a evolução histórica do instituto da Desconsideração da Personalidade Jurídica e do Princípio da Entidade
- ✓ Realizar uma revisão bibliográfica acerca dos referidos temas
- ✓ Comparar ambos os conceitos de uma forma analítica, ressaltando como deve ser tratada a dissonância em questão.
- ✓ Ressaltar e tecer comentários acerca da legislação aplicável aos temas abordados e de julgados que abordem os conceitos em conjunto

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Histórico

No chamado Império Romano, basicamente havia duas formas de agrupamento de pessoas, as associações, que tinham fins filantrópicos, não lucrativos e de recreação muitas vezes aliado aos preceitos oriundos do catolicismo preponderante nesse período histórico, e as sociedades, que, por sua vez, tinham como fito o desenvolvimento de relações mercantis, e a obtenção de lucro como consequência.

Com relação às associações, vale ressaltar a característica muito bem destacada por Fernandes (2000) de que as associações no contexto romano já apresentavam destaque das pessoas que a compunham, garantindo autonomia para a organização em questão, esbarrando perceptivelmente na ideia hoje utilizada de pessoa jurídica.

Em sequência, relevante citar a perspectiva da pessoa jurídica frente ao período da idade média. Nesse momento histórico, conforme afirma Ulhoa (2016, p.8):

...artesãos e comerciantes europeus reuniram-se em corporações de ofício, poderosas entidades burguesas (isto é, sediadas em burgos) que gozavam de significativa autonomia em face do poder real e dos senhores feudais. Nas corporações de ofício, como expressão dessa autonomia, foram paulatinamente surgindo normas destinadas a disciplinar as relações entre os seus filiados.

Dessa forma, percebesse a relevância deste período histórico para a construção da figura da pessoa jurídica, hoje difundida e utilizada no mundo contemporâneo.

Todavia, tal lógica de funcionamento estava vinculada a pessoa dos sócios. Dessa lógica, surgiu a chamada Sociedade em nome Coletivo, hoje existente no ordenamento jurídico brasileiro, porém não muito utilizada na prática.

Findando o período da Idade Média, surgem os bancos públicos, que como sociedades de capital, conforme ressalta Fernandes (2000), trouxeram pela primeira vez a noção de personalidade jurídica, e, conseqüente separação patrimonial.

Tal entendimento acerca da separação patrimonial presente nos fins da Idade Média se amadureceu fortemente no período do Capitalismo, em um momento de seu maior crescimento.

É interessante observar que a mudança nas relações pessoais e como elas alteraram a perspectiva do artesão, muitas vezes aliado a uma gama de agentes econômicos, gerou a

necessidade de que a atividade empresária se torne cada vez mais organizada, dentro da competitividade do mercado, assim como preleciona Tomazette (2012).

Diante das exigências que passaram a se criar de forma sistematizada dentro do mercado capitalista, surgiram muitas obrigações e riscos para os fornecedores de produtos e serviços, constituindo o elemento da alteridade como ressaltado por Ulhoa (2016). Em meio a isso, a necessidade de captação de recursos para garantir sua manutenção no mercado aliado com a necessidade de diminuir riscos, foram elementos propulsores para o surgimento da figura hoje conhecida como Pessoa Jurídica.

Assim como destacado pelo mesmo doutrinador, é viável a colocação de que a autonomia patrimonial viabilizada pela criação da figura da pessoa jurídica tem como objetivo norteador, dentro da seara do direito empresarial, a segregação de riscos.

Além disso, o risco de insucesso, inerente a empreendimento de qualquer natureza e tamanho, é proporcional às dimensões do negócio: quanto maior e mais complexa a atividade, maiores serão os riscos.

2.2 A Personalidade Jurídica em si

Antes de qualquer reflexão acerca dos temas fins do trabalho, se torna relevante analisar a personalidade jurídica dentro do contexto jurídico empresarial e contábil e qual a sua função básica, vez que é elemento-chave para o desenvolvimento de conceitos jurídicos e contábeis, os quais foram essenciais para a formulação deste trabalho.

Seguindo o disposto na doutrina de Tomazette (2012), entende-se que a pessoa jurídica e suas funções surgiram diante de necessidades dos seres humanos, frente a vontade de empreender e criar o seu negócio.

Como sabido, todo negócio demanda investimentos, que podem apresentar altas proporcionalidades frente ao patrimônio pessoal daquele que se propõe a abrir um negócio. Diante desse empecilho, que por sua vez desmotiva vários que gostariam de realizar investimentos, surge a figura da pessoa jurídica, que, assim como retratado por Tomazette (2012), tem a função de diluir e diminuir os riscos enfrentados por essas pessoas que se propõem a realizar esse tipo de atividade.

Relevante ressaltar, assim como preceitua o renomado Ulhoa (2016) que a criação de tal figura seria extremamente interessante para o Estado e para população, visto que seriam criadas mais oportunidades de emprego aos cidadãos e, simultaneamente, a arrecadação de

impostos aumentaria de forma relevante, frente ao surgimento de mais pontos comerciais e de produção que seriam contribuintes relevantes para a arrecadação do estado.

Em meio a diversas teorias que analisavam a figura da personalidade jurídica, surgiu a Teoria da Realidade Técnica, utilizada atualmente pelo sistema legal brasileiro. Conforme relata Tartuce (2015), essa teoria surgiu da confrontação de teorias como da realidade orgânica ou objetiva, na qual se tem o entendimento de que a identidade da pessoa jurídica deve ser preservada.

Visto isso, se percebe que o tema da personalidade jurídica é tema tendencioso a concepção de extensos debates e produções acadêmicas reflexivas acerca de sua função e sua inserção na sociedade, o que corrobora para o entendimento acerca da relevância do presente estudo para o desenvolvimento de reflexões acadêmicas e de cunho prático, como consequência.

Com o enfoque na figura do estabelecimento empresarial e a sua relação com a personalidade jurídica, autores como Endemann e Valery, conforme relata Marlon Tomazette (2012), desenvolveram a ideia de que na verdade o estabelecimento empresarial, ou seja, o conjunto de bens organizados com o fim de obter lucro seria na verdade um ente personalizado e autônomo em relação ao empresário. Dessa forma, corrobora para a formação do conceito de personalidade jurídica.

Notoriamente, ao longo da história e do desenvolvimento dos pensamentos acadêmicos acerca do tema da pessoa jurídica, diversos entendimentos emergiram, sendo cabível a afirmação de que ainda não é uma questão pacífica dentro da doutrina moderna, diante da variedade de tratamentos e entendimentos existentes sobre a temática da personalidade jurídica.

2.3 O Princípio Contábil da Entidade

Após a análise da Personalidade Jurídica em si, conforme tópico anterior torna-se relevante abordar a seara contábil dentro do assunto, destacando principalmente o Postulado da Entidade, que é uma das características basilares da contabilidade no Brasil.

Neste sentido, Iudriksen (1999, p.104) explana que a definição de entidade contábil está relacionada a conceitos como o controle sobre recursos, responsabilidade por assumir e cumprir compromissos e condução da atividade econômica, como se percebe no seguinte trecho:

Um enfoque a definição da entidade contábil consiste em determinar a unidade econômica que exerce controle sobre recursos, aceita responsabilidade por assumir e cumprir compromissos e conduz a atividade econômica. Essa entidade contábil pode ser um indivíduo, uma sociedade por quotas ou uma sociedade por ações ou grupo consolidado envolvido em atividades com ou sem fins lucrativos.

De acordo com Iudícibus (2017), existe até mesmo um critério subjetivo para que uma organização possa se classificar como uma entidade.

Para o autor, bastam alguns requisitos como: o desenvolvimento de uma atividade econômica, aliado ao fato de poder realmente influenciar nos chamados *stakeholders* (acionistas, fornecedores e demais pessoas que possam se interessar pelo negócio), e dessa forma restará devidamente fundamentado a necessidade de se desenvolver uma escrituração organizada da contabilidade da empresa, a fim de que seja segregado o patrimônio das pessoas físicas ligadas ao negócio e o patrimônio da própria pessoa física em questão.

Corroborando com o renomado Iudícibus os autores Niyama e Silva (2008) dispunha diretamente sobre o postulado da entidade como o princípio norteador da contabilidade que afirma a chamada autonomia patrimonial entre os bens, direitos, obrigações e recursos da pessoa jurídica em questão, em relação aos sócios ou pessoas naturais ou conjunto de pessoas que de alguma forma se relacionam com essa pessoa jurídica.

Os autores destacam em sua obra a origem normativa do princípio aqui descrito, qual seja a resolução do CFC de número 750 referente ao ano de 1993, especificadamente em seu artigo 4º:

SEÇÃO I

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Porém, cabe ressaltar, como já mencionado nos momentos introdutórios do presente estudo, que a Resolução nº 750/93 está atualmente revogada. Todavia, cabe esclarecer que a norma que a revogou, a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público,

readequou a redação da referida norma, porém mantendo a validade do que dispõe o postulado da entidade. Neste sentido, Scaramelli (2017) esclarece que os princípios contábeis, incluindo o Postulado contábil da Entidade, não foram revogados substancialmente do instituto, vez que estão atualmente presentes na Norma de Estrutura Conceitual, representada pela Resolução de número 1.374 de * de Dezembro de 2011.

Além disso, Iudícibus (2017, p. 43) traz em sua obra a sua definição de entidade como:

Entidade contábil é o ente, juridicamente delimitado ou não, divisão ou grupo de entidades ou empresas para os quais devemos realizar relatórios distintos de receitas e despesas de investimentos e retornos, de metas e realizações, independentemente dos relatórios que fizermos para as pessoas físicas ou jurídicas que têm interesse em cada uma das entidades definidas em cada oportunidade...

Diferentemente de Iudícibus, os autores Niyama e Silva (2008, p.85) defendem que a questão do princípio da entidade é eminentemente relacionada ao aspecto jurídico da autonomia patrimonial, e com isso, trazem o seguinte entendimento:

(...) o conceito de entidade só considera a dimensão jurídica, ou seja, a premissa é de que o patrimônio da Entidade é aquele juridicamente delimitado, ou ainda que a autonomia patrimonial é fundada na propriedade. Vale a pena lembrar que a estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, (...), não caracteriza a dimensão jurídica como sendo fator principal para caracterizar a existência de uma entidade, prevalecendo o conceito de essência sobre a forma.

Com isso, mesmo da diante da primeira impressão de que tinham posições diversas acerca do tema, dos estudos de Iudícibus, Niyama e Silva, todos parecem caminhar para a mesma lógica: pouco importando o aspecto jurídico e legal para que se constitua uma entidade dentro do que dispõe a estrutura conceitual normativa e acadêmica da contabilidade brasileira.

Tal análise se dá como relevante para o presente estudo desenvolvido.

2.4 A Autonomia Patrimonial e o Princípio Contábil da Entidade

Importante ressaltar a intimidade entre a chamada autonomia patrimonial mencionada na doutrina e jurisprudência jurídica, e o Princípio da Entidade, que, por sua vez é primordial para a estruturação conceitual básica de forma acadêmica e prática dentro do panorama da contabilidade.

Em uma análise mais aprofundada realizada dentro do tema do Princípio da Entidade, se torna evidente que foram recentes as mudanças legais acerca do tema, vez que a muito reconhecida Resolução 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade foi recentemente

revogada no dia 1º de janeiro de 2017, pela norma hoje conhecida como Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP).

Tal norma foi estruturada em consonância com o Pronunciamento intitulado *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, (A Estrutura Conceitual para Propostas Genéricas de evidenciação contábil de Entidades no Setor Público) emitido pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (Setor Internacional Público de Padrões de Contabilidade) da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac) (Federação Internacional de Contadores).

Esse novo tratamento legal se deve a tendência moderna de o Brasil se direcionar aos padrões internacionais de contabilidade, como menciona de Freitas Dias (2014, p.28):

Com a internacionalização das normas contábeis, diversos países passaram por convergências. Essas mudanças aqui no Brasil fez com que fosse criado um comitê, para que assim, pudessem unificar e regulamentar as normas contábeis e servir de auxílio para os profissionais, procederem corretamente quanto às emissões dos relatórios contábeis e financeiros.

Além disso, a autora em sua obra destaca a importância das mudanças trazidas ao Brasil com a adoção do processo de unificação contábil internacional. Os benefícios se refletem, de acordo com a autora, diretamente na economia, de forma que os investidores estrangeiros não precisam estudar a forma de contabilização brasileira, para então poderem efetivamente avaliar o potencial de investimento no Brasil. Dessa forma, a análise de potencial de investimento no território brasileiro se torna mais simplificada e atrativa para os investidores vindos de outros países.

Pereira e Juarez (2017) mencionam que apesar de revogada a resolução do CFC nº 1.282 de 2010 que tratava sobre a temática do princípio da entidade, a lógica e o funcionamento deste princípio permanecem a existir dentro da contabilidade brasileira, diante da incorporação da ideia de separação patrimonial entre o sócio e a entidade disposta no CPC 00, que passou a vigorar em 2016.

Em um segundo momento, cabe analisar conceitualmente o que vem a ser uma entidade. Dessa forma, segundo Iudícibus (1996, *apud* Neto, 2007 p. 42) Entidades são conjuntos de pessoas, recursos e organizações capazes de exercer atividade econômica como meio ou como fim. A entidade tem as seguintes dimensões para a contabilidade: Jurídica, Econômica, Organizacional, e Social.

Para Marion (2017), o postulado da Entidade tem como premissa básica a ideia de que, mesmo que o sócio tenha em um determinado momento a maior parte das cotas ou a sua

integralidade, o patrimônio pessoal deste sócio não se pode confundir com o Ativo, Passivo, ou Patrimônio Líquido dessa entidade em questão.

O princípio da entidade junto com a criação da ideia de personalidade jurídica, já abordada acima, surgiu basicamente por uma necessidade econômica das sociedades, assim como o processo de internacionalização das demonstrações contábeis também mencionado acima, de forma que as entidades com força econômica, por mais que ínfima, possuem autonomia no plano jurídico. Ou seja, são sujeitos com deveres e direitos, e, simultaneamente, apresentam escrituração com objetivo de discriminar a situação patrimonial ao longo do tempo, o que, conseqüentemente gera a apartação patrimonial do capital dos sócios e do capital da entidade em si, conforme menciona Ulhoa (2016) ao se direcionar a temática da autonomia patrimonial das entidades.

Neste ponto, se demonstra como relevante menção ao chamado procedimento especial de Embargos de Terceiro, a fim de demonstrar que a própria legislação processualista brasileira traz em sua redação indícios de reconhecimento do que dispõe o Postulado contábil da Entidade, conforme leitura do artigo 674:

Art. 674. Quem, não sendo parte no processo, sofrer constrição ou ameaça de constrição sobre bens que possua ou sobre os quais tenha direito incompatível com o ato constitutivo, poderá requerer seu desfazimento ou sua inibição por meio de embargos de terceiro.

§ 1º Os embargos podem ser de terceiro proprietário, inclusive fiduciário, ou possuidor.

§ 2º Considera-se terceiro, para ajuizamento dos embargos: (grifo nosso)

I - o cônjuge ou companheiro, quando defende a posse de bens próprios ou de sua meação, ressalvado o disposto no [art. 843](#);

II - o adquirente de bens cuja constrição decorreu de decisão que declara a ineficácia da alienação realizada em fraude à execução;

III - quem sofre constrição judicial de seus bens por força de desconsideração da personalidade jurídica, de cujo incidente não fez parte; (grifo nosso)

IV - o credor com garantia real para obstar expropriação judicial do objeto de direito real de garantia, caso não tenha sido intimado, nos termos legais dos atos expropriatórios respectivos.

Conforme se pode perceber, é legítimo para instaurar o aludido procedimento, o sócio que venha a ter seus bens penhorados em virtude de incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica a qual não tenha participado, o que mais uma vez deixa claro que o ordenamento jurídico e a lógica contábil brasileira aplicam a apartação patrimonial como regra, reafirmando a importância da autonomia patrimonial e do Princípio da Entidade.

Tal conclusão se faz a partir da própria nomenclatura utilizada para dar nome ao aludido procedimento, de forma que o sócio (pessoa física que sofreu a constrição) é tratado como um terceiro que pode nesse caso em análise ingressar na demanda judicial que envolveu a pessoa jurídica, o que confirma a ótica da legislação de que a pessoa da entidade e a pessoa do sócio *a priori* não se confundem.

2.5 O instituto da desconsideração da personalidade jurídica

Toda a pessoa jurídica, nos moldes do que dispõe Tartuce (2011), diante do ordenamento jurídico e contábil brasileiro, tem direito a apartação patrimonial de bens pertencentes à empresa e aos sócios e fundadores. Esse raciocínio é elemento essencial da composição da lógica que envolve o princípio contábil da Entidade, abordado anteriormente no presente trabalho.

Todavia, os diplomas legais brasileiros, aliados a jurisprudência atuante dentro do mundo contemporâneo jurídico do país, possibilitam em alguns casos que essa separação patrimonial se rompa, com o objetivo de saldar dívidas com terceiros que se relacionaram com a pessoa jurídica no caso concreto. Porém, existe uma série de requisitos para que seja concedida a desconsideração da personalidade jurídica, que serão tratados adiante em momento oportuno neste trabalho.

Em um primeiro momento, acerca da temática da desconsideração da personalidade jurídica, é de grande valia as palavras da renomada jurista Fátima Nancy Andrichi, ex ministra do Superior Tribunal de Justiça, no ano de 2004:n

Pessoa jurídica é uma ficção jurídica instituída pela lei para suprir a inquietação humana. Permite que os empresários enfrentem os desafios e a álea inerentes à prática comercial. Para abrir um comércio ou uma indústria os sócios se expõem a riscos de vários matizes, que podem redundar em dilapidação patrimonial.

Do raciocínio da jurista cabe a conclusão de que existem dois tipos de pessoas, as jurídicas e as naturais, como se percebe em outro trecho de sua obra colacionado em seguida:

Tem-se então, no ordenamento jurídico nacional, dois tipos de pessoa: a pessoa natural do sócio e a pessoa jurídica. Dessa bipartição advém o princípio da separação patrimonial entre os bens do sócio e os bens da sociedade, o qual possui a prerrogativa de limitar a responsabilidade do sócio, resguardando o seu patrimônio pessoal de eventuais infortúnios. Oferece, portanto, segurança ao sócio ao mesmo tempo em que estimula o investimento.

Como mencionado pela renomada jurista, a pessoa jurídica tem como principal fim a separação patrimonial de bens dos sócios e da sociedade.

A Desconsideração da Personalidade Jurídica, conforme preceituado por Tomazette (2017) é conceituada como o instrumento que possibilita a retirada do privilégio da autonomia patrimonial em relação aos sócios e a entidade em questão, de forma a coibir fraudes e não pagamento de credores.

Para o mesmo autor a medida, devidamente prevista em lei, deve observar critérios, uma vez que se trata de medida de caráter excepcional, frente à relevância da manutenção da autonomia patrimonial no dia a dia, devido a motivos econômicos e sociais já citados anteriormente neste trabalho. Junto a isso, ressalta o autor, que a desconsideração da personalidade jurídica não aniquila a personalidade jurídica da entidade em questão, e somente realiza um procedimento para coibir fraudes e desvios de função da pessoa jurídica em questão.

Conforme preceituado por Didier (2015), dentro de um espectro processual, como o incidente de intervenção de terceiros no processo, no qual, segundo o autor e maior parte da doutrina brasileira renomada no assunto, a personalidade jurídica não é afastada.

Ainda segundo o autor, trata-se de uma hipótese legal de suspensão do ato constitutivo da pessoa jurídica em questão, de forma a possibilitar que a dívida referente a sociedade seja saldada por meio da utilização de bens particulares dos sócios, conceito este que será melhor abordado no tópico dos resultados deste trabalho.

O uso da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no Brasil sofreu diversas influências estrangeiras ao longo da história.

Ainda dentro do conceito do instituto em estudo cabe mencionar que, conforme menciona o jurista Didier (2015), a desconsideração da personalidade jurídica é uma possibilidade de intervenção de terceiros em um processo judicial, nos moldes do Título III do Código de Processo Civil de 2015. Dentro deste título, se encontra o capítulo IV, referente ao chamado incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

Contudo, segundo Tartuce (2011) tal procedimento pode se dar de forma inversa, de acordo com previsão no Código de Processo Civil de 2015, de forma que a dívida pertencente entre um particular e um sócio de uma empresa, também encarado como pessoa civil, pode ser quitada responsabilizando o patrimônio da sociedade a qual este sócio faz parte, presentes alguns requisitos específicos. Nesse caso, portanto, a autonomia patrimonial vai ser também afastada.

Dessa forma, fica claro que existe a possibilidade legal, no Brasil, de se ver afastada a autonomia patrimonial de uma Pessoa Jurídica, causando, portanto, a princípio, um confronto conceitual com o princípio da Entidade.

Por se tratar de um estudo descritivo que se valerá de estudos teóricos já debatidos no meio acadêmico e jurídico, tal situação conflituosa será de forma mais precisa e reflexiva debatida no tópico de Resultados, a partir das manifestações conceituais.

2.6 Estudos Anteriores

A temática do estudo presente vem sendo discutida em diversas obras e trabalhos voltados a área contábil e jurídica desde a entrada em vigor do Código Civil de 2002.

Todavia, vale esclarecer que são poucos os trabalhos que desenvolvem a temática do princípio da entidade, tão difundido na história da contabilidade, aliado a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, que, por sua vez, é obra do desenvolvimento teórico realizado na seara do direito.

Dentro de uma perspectiva teórica, dentro do universo contábil, relevante ressaltar a contribuição de renomados autores como Iudícibus (2017) e Niyama e Silva (2008), no que se refere ao princípio da Entidade, que foram obras de grande suporte para o desenvolvimento teórico do trabalho que se faz presente.

Ludvig (2010), por sua vez, analisa com mais profundidade o tema da desconsideração da personalidade jurídica, abordando previamente de forma mais complexa, o conceito da personalidade jurídica em si, de forma a detalhar mais o seu estudo. Após dissertar sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica em si, traz em caráter complementar e enriquecedor uma abordagem acerca do tema relacionado ao Código Tributário Nacional, esclarecendo que o sistema jurídico brasileiro em questão na verdade exclui a lógica da necessidade de desconsideração da personalidade da empresa, para que o sócio responda com o seu patrimônio diante de questões tributárias.

Relevante ressaltar a contribuição de Tomazette (2012), que focou a sua abordagem quanto ao tema da desconsideração da personalidade jurídica na utilização indevida da ferramenta jurídica no cotidiano, de forma a salientar que o instituto deve ser utilizado de forma correta, e somente quando presentes os requisitos necessários dispostos na lei e no entendimento doutrinário adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Aliado a essa linha de raciocínio, se manifesta Ulhoa (2016) sobre a temática, afirmando que casos que possibilitam a utilização do instrumento devem estar caracterizados pela desvirtuação no uso da pessoa jurídica, de forma que no caso concreto será suspensa a eficácia do ato constitutivo daquela pessoa jurídica. Com isso, fica clara a abordagem voltada a perspectiva comercial/empresarial do direito realizada por esse autor, assim como realizada por Tomazette (2012)

Dentre os trabalhos que desenvolvem essa temática conjunta, com o intuito complementar e de promover embates teóricos cita-se o estudo de Silva, Morozini e Castro (2013) que versou sobre o princípio da Entidade Contábil e a Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Fred Didier (2015), por sua vez, foi pioneiro doutrinário dentro da discussão acadêmica processual civil desde a promulgação do novo Código de Processo Civil (2015), que por sua vez trouxe consideráveis mudanças para a figura da desconsideração da personalidade jurídica, principalmente no que se refere a análise do instituto como uma modalidade de intervenção de terceiros, conforme disserta o autor em sua obra.

Lopes (2016) abordou e analisou a incidência da desconsideração da personalidade jurídica na justiça do trabalho e em outras searas jurídicas, através de um estudo e descrição teórica/jurisprudencial cronológica e concluiu que na verdade o sistema jurídico brasileiro evoluiu significativamente nos últimos anos no que se refere a aplicação do instituto de desconsideração da personalidade jurídica, sendo, portanto, um estudo relevante para o presente trabalho.

Este estudo inova-se, no sentido de relacionar de uma forma conceitual, através de uma pesquisa bibliográfica os temas Desconsideração da Personalidade Jurídica bem como o Princípio da Entidade, que até então foram tratados de forma individualizada, sendo o primeiro amplamente discutido na área do Direito e o Princípio da Entidade exaustivamente nos diversos estudos contábeis.

3 METODOLOGIA

Em busca dos resultados almejados, o trabalho em questão se compreendeu metodologicamente da seguinte forma:

3.1 O método utilizado com base na lógica de investigação

Assim como ressaltado por (Gil, 2008), a pesquisa científica, com relação a sua metodologia aplicada para a coleta de informações, pode se classificar quanto à base na lógica de investigação.

Segundo o autor, essa análise possibilita classificar a pesquisa como Dialética, o que se encaixa com perfeição a metodologia utilizada pelo presente trabalho, uma vez que o embate conceitual a ser realizado entre os conceitos jurídicos e contábeis em questão ressaltam o confronto de ideias qualitativas acerca do conteúdo teórico da Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica e do Princípio Contábil da Entidade.

3.2 Pesquisa como qualitativa

Em consonância com a metodologia empregada pela maioria das pesquisas que envolvem ciências sociais, conforme entendimento preceituado por Minayo (2002), o trabalho aqui desenvolvido se qualifica como uma pesquisa qualitativa, frente as diversas características peculiares a esse tipo de estudo, como a impossibilidade de quantificação dos parâmetros e resultados que se obtiveram ao longo dos estudos e dos debates realizados.

Nesse diapasão, reitera Severino (2007, p.118) a respeito da pesquisa qualitativa:

(...) logo os cientistas se deram conta de que o conhecimento desse mundo humano não podia reduzir-se, impunemente, a esses parâmetros e critérios. Quando o homem era considerado um objeto puramente natural, seu conhecimento deixava escapar importantes aspectos relacionados com sua condição específica de sujeito; mas para garantir essa especificidade, o método experimental- matemático era ineficaz.

Observa-se, portanto, que o raciocínio desenvolvido pelo autor acerca da pesquisa qualitativa se amolda a metodologia empregada no presente trabalho, não se utilizando de meios matemáticos ou estatísticos para que se forme qualquer conclusão.

Neste mesmo raciocínio, GIL (2008) complementa que a pesquisa qualitativa é aquela na qual não se utiliza de fórmulas e preceitos predefinidos a serem somente aplicados pelo desenvolvedor do trabalho.

Com isso, o autor afirma que a pesquisa qualitativa, em conformismo com a proposta metodológica do presente trabalho, se divide em três etapas, tais quais: a redução, que consiste na junção das informações relevantes; a apresentação, responsável por organizar como aqueles dados se referem a proposta da pesquisa; e a conclusão/verificação, que consiste no resumo da elaboração crítica acerca das informações analisadas.

Junto a este conceito, vale mencionar a ideia abordada pelo renomado autor Richardson (1999) acerca da diferença entre as pesquisas qualitativas e quantitativas. Tal autor menciona que o principal fator que faz diferença entre as duas formas de pesquisas e obtenção de dados, é a utilização de dados estatísticos pela pesquisa quantitativa, de forma que as pesquisas qualitativas não se orientam por esses tipos de dados exatos e matemáticos.

Tal lógica se amolda perfeitamente ao presente estudo vez que se caracteriza pela não utilização de dados estatísticos e matemáticos, e sim pela realização de inferências e reflexões teóricas e conceituais, fugindo do caráter austero de um estudo quantitativo.

3.3 Quanto ao meio técnico de investigação

O estudo bibliográfico, assim como destacado na obra de Severino (2007), é aquele estudo em que as ideias desenvolvidas se baseiam eminentemente em obras anteriores de autores renomados acerca do tema, que servem de base e contribuição para o desenvolvimento do trabalho em questão.

Além disso, vale mencionar o que menciona Beuren (2003, p.87) acerca da pesquisa bibliográfica, nos seguintes termos:

O material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros. Por meio dessas bibliografias, reúnem-se conhecimentos sobre a temática pesquisada. (...) Esses estudos são importantes no sentido de procurar formular novas teorias ou mesmo buscar elucidar teorias já existentes.

Com isso, fica perceptível como essa modalidade de pesquisa é compatível com o trabalho realizado, visto que o mesmo se baseia em livros, artigos acadêmicos, e demais fontes de conhecimento já finalizadas acerca dos temas da desconsideração da personalidade jurídica e do princípio contábil da entidade.

Aliado a essa questão, existem ainda as pesquisas documentais, caracterizadas pelo uso de materiais, que, segundo o autor, são matéria-prima para o desenvolvimento de alguma ideia por parte do autor. O uso de “matérias-primas” (nomenclatura utilizada pelo autor para

se referir a documentos frios, sem qualquer análise de conteúdo) foi claramente uma forma de desenvolvimento do estudo em questão, pois foi utilizado de uma série de documentos legais acerca dos temas desenvolvidos pela pesquisa, como a utilização de vários diplomas legais, a exemplo do código de Defesa do Consumidor de 1990 (CDC) Código Civil (CC) de 2002 e o Código de Processo Civil (CPC) de 2015.

3.4 Caráter comparativo da pesquisa

Junto a isso, ainda observando as conclusões dos autores citados, se constata que o presente estudo tem caráter eminentemente comparativo, quando se refere à metodologia empregada. Isso se dá a constante comparação conceitual realizada no trabalho frente ao instituto da desconsideração da personalidade jurídica e do princípio contábil da entidade.

Por fim, relevante ressaltar que o presente trabalho se dedicou preferencialmente pela pesquisa descritiva e bibliográfica, por meio da análise de doutrinas renomadas, artigos acadêmicos, teses, e demais materiais que contribuíram de forma relevante para o estudo aqui desenvolvido.

3.5 Limitações da metodologia empregada

Relevante ressaltar, conforme ensinamentos de Vergara (2009), que toda pesquisa está sujeita a fatores limitativos, o que se aplica ao presente estudo.

A principal limitação do trabalho é referente à escassez de produções bibliográficas e acadêmicas que abordem diretamente a questão jurídica do instituto da desconsideração jurídica com o princípio da entidade, dentro de sua abordagem contábil. Frente a isso, não é cabível a afirmação de que a pesquisa em questão se destaque pelo seu caráter metodológico exploratório, vez que existem trabalhos que exploram diretamente ambos os institutos. Todavia, é notória a proposta da pesquisa em realizar um embate ainda pouco explorado no meio acadêmico.

4 RESULTADOS

Passada a alusão doutrinária e teórica, se torna relevante levantar as informações, resultados e conclusões obtidos a partir do levantamento das informações bibliográficas e conceituais já mencionadas.

O questionamento realizado por este estudo é baseado em uma abordagem conceitual entre o instituto da desconsideração da personalidade da pessoa jurídica e o princípio contábil da entidade, do qual se retiraram os resultados que o trabalho passa abordar neste tópico.

De forma preliminar, concernente a desconsideração da personalidade jurídica de uma forma individualizada cabe a realização de algumas reflexões, após a sua conceituação e explicação já realizada anteriormente.

De forma a contextualizar o Brasil dentro da discussão da desconsideração da personalidade jurídica, cabe a menção a um primeiro caso de notória discussão no meio jurídico, que representa a influência do direito norte americano no ordenamento jurídico brasileiro, é o chamado caso *Salomon vs Salomon*, conforme mencionam Tomazette (2017) e Tartuce (2011) .

Esse episódio, basicamente, tratou de um empresário norte americano (Aaron Salomon), o qual observou o insucesso de sua empresa em que estavam constituídos parentes seus com cotas meramente fictícias. Frente a isso, o juiz de primeiro grau concedeu a desconsideração da personalidade jurídica, com a finalidade de que os credores que tinham créditos a receber da entidade, pudessem receber diretamente da pessoa do sócio Aaron Salomon. Todavia, a segunda instância reformou tal decisão, julgando a favor do réu e da manutenção da autonomia da entidade em questão.

Mesmo diante do resultado, assim como menciona Tomazette (2017), o caso em questão serviu como um marco jurídico para os Estados Unidos e para outros países sul americanos, como o Brasil, que foram sempre muito influenciados pelo direito anglo saxônico. Dessa Forma, surgia a então chamada *disregard doctrine*, utilizada contemporaneamente pelo direito brasileiro, para conceituar e aplicar o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

Passada essa contextualização histórica, se faz necessária a menção da visão da renomada jurista Andrighi (2004), a qual assevera que a finalidade precípua da separação patrimonial da pessoa jurídica e do sócio dentro do contexto jurídico brasileiro se fundamenta

na vontade legislativa de criação de uma guarida para os bens dos sócios não serem responsabilizados por dívidas referentes à atividade da pessoa jurídica, de forma que alguma das vezes nem se quer o sócio participou diretamente no surgimento do débito em questão.

Todavia, existe a previsão legal expressa atualmente que possibilita a desconsideração dessa proteção mencionada anteriormente, que é fornecida ao patrimônio do sócio.

Contudo, surge a necessidade do preenchimento de alguns requisitos, uma vez que o juiz do caso concreto não pode relativizar a separação patrimonial de forma oficiosa, ou seja, sem o requerimento e a presença dos requisitos legais básicos.

Tais requisitos são mencionados por Ludvig (2010), como a necessidade de ocorrência de desvio de finalidade ou confusão patrimonial por parte do sócio. Além disso, destaca o autor a posição do Superior Tribunal de Justiça acerca da temática, no sentido de que deve haver também o caráter de abuso por parte da pessoa jurídica ou confusão patrimonial.

Tal posicionamento do egrégio tribunal se destacou no julgamento do Recurso Especial de número 970635/SP interposto por FERMATIC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA¹ em face decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de São Paulo no qual foi deferida a Desconsideração da Personalidade Jurídica da recorrente. O tribunal acolheu o recurso sob o fundamento de que a simples falta de bens para a satisfação de um crédito não pode ensejar a aplicação do instituto em questão.

Portanto, somente se atingidos os requisitos legais de desvio de finalidade ou confusão patrimonial, será cabível, assim como preleciona o autor Didier (2015), a aplicação de uma sanção jurídica à prática ilícita realizada, qual seja a desconsideração da personalidade jurídica prevista nas legislações processualista e civilista brasileira.

Conforme explicita o autor acima, a aplicação de tal penalidade à pessoa do sócio se dá pela necessidade no direito contemporâneo de a própria norma hodierna restritiva de direitos abordar os limites de atuação dessa medida restritiva, frente ao Estado democrático de Direito vigente na ordem constitucional brasileira, conforme inclusive se extrai da literalidade do Artigo 1º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

¹ Trata-se de um caso em que foi interposto Recurso Especial ao STJ (Superior Tribunal de Justiça) com o propósito de possibilitar a aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica contra a executada (pessoa jurídica) que havia alterado o endereço da sua sede. O tribunal entendeu pela inviabilidade da aplicação da medida em questão, a luz do que dispõe o art. 50 do Civil.

Entretanto, direcionando as menções doutrinárias e conceituais realizadas à temática do presente trabalho, se destaca que a possibilidade legal restritiva mencionada acima vai de encontro com o que dispõe o reconhecido princípio contábil da entidade, já mencionado anteriormente, em meio a uma perspectiva conceitual.

Com isso, paira o questionamento acerca da delimitação dos comportamentos que constatariam a conduta abusiva, frente à gravidade da medida de desconsideração da personalidade jurídica.

Sobre um aspecto civilista, Tartuce (2015) disserta em sua obra a questão da teoria da “*disregard of the legal entity*”², que trata essencialmente sobre a possibilidade de que o patrimônio pessoal do sócio ou administrador seja afetado para que sejam honradas dívidas com credores, em virtude de comportamento abusivo da pessoa jurídica no caso concreto.

A *disregard of legal entity* foi uma vertente doutrinária desenvolvida nos Estados Unidos e acolhida no Brasil por Rubens Requião. No direito brasileiro, ela recebeu a seguinte denominação: Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica ou Doutrina da Penetração.

Portanto, assim como menciona o renomado autor, se percebe a necessidade de um elemento chave para a desconsideração da personalidade jurídica, qual seja a necessidade de abuso da personalidade jurídica.

Junto a isso, cabe mencionar que Fernandes (2000) já tratava sobre o tema do abuso de direito da pessoa jurídica e, com isso, menciona com exatidão o que dispõe a Lei 6404/1976 (Lei das Sociedades por Ações) em seu artigo 158 acerca da responsabilidade dos Administradores.

Ainda segundo o autor, tal dispositivo legal deixa claro que o abuso de direito a ser praticado pelo usurpador da personalidade jurídica tem como requisitos a utilização de dolo ou culpa do administrador, ou então a violação de lei ou estatuto por parte do mesmo.

Com relação à temática do abuso de direito se torna relevante a realização de um paralelo conceitual com a obrigação de regressão dos danos gerados pelo Agente público em face do Estado condenado judicialmente, conforme os ditames do Art. 37 §6º da Constituição Federal:

² O termo *disregard of legal entity* se refere à teoria importada por Rubens Requião da doutrina Norte americana, sendo literalmente traduzida como “Desrespeito a Entidade legal”.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade (...)

§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, **assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.** (grifo nosso)

Conforme preceitua Carvalho Filho (2018), o agente público (pessoa física) pode ser responsabilizado patrimonialmente pelo poder público (pessoa jurídica) por meio de uma ação de regresso, uma vez que venha a ser condenado a indenizar um terceiro.

Com isso, surge uma questão reflexiva a ser suscitada. A pessoa física estatutária (que goza eminentemente de maior número de regalias legais) pode ser responsabilizada, por meio de procedimento regressivo, pelos abusos que venha a cometer, mesmo representando a pessoa jurídica do Estado no caso concreto.

Portanto, em consonância com a segurança jurídica, não seria razoável aplicar procedimento diferente na esfera privada, apontando este que conduzirá as conclusões finais do trabalho sobre a complementariedade conceitual existente entre o instituto da desconsideração da personalidade jurídica e o princípio da entidade.

Sobrelevada a discussão acerca da finalidade da aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, cabe ao presente estudo contrapor os fatos elencados com o princípio da Entidade, que por sua vez preconiza fundamentalmente a impossibilidade de responsabilização do patrimônio dos sócios em virtude de débitos que envolvam a personalidade jurídica.

O chamado Princípio da Entidade, existente dentro do campo de estudo acadêmico contábil pode estar em total consonância com a chamada “autonomia patrimonial” (termo mais utilizado pela doutrina jurídica e pela jurisprudência).

Nesse sentido, o renomado doutrinador Tomazette (2012), traz em sua obra uma concepção interessante para a autonomia patrimonial, que se relaciona ao princípio da Entidade tratado pela contabilidade.

Tal autor, ao abordar a personalidade jurídica em sua obra, cita como uma das consequências da existência dessa personalidade a inexistência de vinculação dos créditos e débitos da sociedade com as obrigações dos sócios, de forma que os credores relacionados a figura da empresa devem se dirigir a pessoa jurídica para sanar suas dívidas, e, da mesma

forma, os credores particulares relacionados a pessoa dos sócios não podem questionar a entidade para que cumpra com essa obrigação em questão.

Para Ulhoa (2017), a autonomia patrimonial na verdade é uma técnica de diminuição e segregação de riscos. O autor aborda a autonomia no espectro econômico, mencionando a importância da mesma para a atratividade de investimentos para o país que adote a segregação patrimonial da entidade e de seus sócios.

Nota-se que a opinião do autor se relaciona com a teoria contábil, sendo estritamente relacionada ao Princípio da entidade. Princípio este que sempre serviu de atrativo para investidores, simplesmente pelo fato de ser muito mais difícil o empresário ser responsabilizado de forma muito expressiva em seu patrimônio pessoal por dívidas que possam vir a serem contraídas em virtude de um eventual insucesso da entidade em questão. Tal raciocínio é trazido pelo autor, ressaltando a importância social da entidade.

Além disso, o autor complementa o raciocínio desenvolvido mencionando a lógica de incentivo aos empreendedores, vez que existe uma separação patrimonial entre o capital social e pessoal do investidor em questão, o que se caracteriza como elemento extremamente relevante para a motivação de abertura de negócios no país. Essa lógica de atração de investimentos é chamada pela doutrina brasileira de segregação de riscos.

Com isso, em consonância com o raciocínio do autor, resta clara a finalidade do princípio da entidade, como elemento corolário para o desenvolvimento empresarial e econômico no Brasil.

Junto a isso, merecem ressaltar e se destacam as considerações e ensinamentos trazidos pelo renomado Fazzio Júnior (2013), especificadamente no momento em que destaca a obrigação e a função da manutenção de escrituração pelos empresários com relação as suas empresas.

O autor esclarece que as Pessoas Jurídicas devem manter, nos moldes do que dispõe a legislação civilista vigente no país em seu artigo 1.179, a sistematização, mecanizada ou não de seus dados contábeis em consonância com seus documentos que podem comprovar as transações e operações ocorridas.

Outrossim, o autor menciona em sequência a importância da apresentação da escrituração devido o seu impacto a terceiros e a instituições bancárias e fornecedoras de crédito, que fornecem capital apenas para entidades as quais julgam confiáveis com base na

existência de demonstrações contábeis e escrituração confiáveis e periódicas, que possam repassar credibilidade ao órgão em questão e também a terceiros.

Com isso, fica claro a importância da existência do princípio da entidade e a sua aplicação na prática, uma vez que afeta todo o funcionamento das empresas e inclusive, conforme relatado acima, a possibilidade de obtenção de crédito, e, com isso, afeta a economia como um todo.

Entretanto, existe um conflito do destacado princípio frente ao mencionado incidente de desconsideração da personalidade jurídica, o que motiva o presente estudo a realizar neste momento uma reflexão acerca desse embate teórico e suas consequências conceituais e práticas.

Ora, dispõe a legislação civil brasileira a possibilidade de afastamento da autonomia patrimonial das sociedades em casos de abuso de direito a ser praticado pelo sócio.

Todavia, conceitualmente, tal disposição vai de encontro ao que dispõe o Princípio da Entidade, ao qual, conforme já mencionado anteriormente nesse estudo, continua vigente junto as normas e princípios contábeis a serem seguidos pelo administrador de uma empresa, no que se refere à administração de sua entidade, e à escrituração de suas operações e transações.

Nessa toada, se torna perceptível a existência de um antagonismo entre os institutos em questão. Dentro da temática jurídica, tal tipo de situação se classifica como um “Conflito de Normas”, conforme preceitua Novelino (2015).

Todavia, preliminarmente, se torna relevante classificar juridicamente os instrumentos jurídicos que dispõem acerca da desconsideração da personalidade jurídica e do princípio da entidade. Para tal, vale mencionar a célebre “Pirâmide de Kelsen” tão trabalhada pela egrégia doutrina, assim como ressalta Fernandes (2000), mencionando, segundo critério do renomado estudioso Hans Kelsen, que as normas se dividem em uma série de segmentos, que expressam a sua força normativa, tendo como a norma mais imponente a Constituição de 1988.

Em paridade à força normativa da própria Constituição se destacam as Emendas Constitucionais e os Tratados Internacionais aprovados pelo mesmo trâmite legislativo de Emendas Constitucionais.

Em sequência, com menor força jurídica, temos os Tratados Internacionais Aprovados em trâmite legislativo mais brando, e, logo abaixo, Leis complementares, Ordinárias e

Delegadas, Medidas Provisórias, Decretos legislativos e Autônomos, além de Tratados Internacionais genéricos.

Vale mencionar que, assim como preceitua Fernandes (2018), todas essas três classes são capazes de gerar direitos e obrigações, desde que não desrespeitem as normas respectivamente superiores a elas.

Por último, com a menor robustez normativa, encontram-se as chamadas “normas infralegais” que se caracterizam precipuamente, como menciona Fernandes, pela impossibilidade de gerarem direitos e deveres.

Com isso cabe a menção ao que dispõe a doutrina constitucionalista acerca de tal tema, especificadamente em relação ao que dispõe o renomado autor Novelino (2015) acerca dos conflitos entre normas, que se dá quando duas normas apresentam comandos antagônicos de aplicação.

Em uma abordagem conceitual precisa e ampla a respeito dos conflitos entre normas, podemos destacar o trecho da obra do autor em que menciona de forma distintiva a hipótese de conflito entre duas normas infraconstitucionais, ou seja, aplicável ao conflito mencionado neste estudo.

O autor esclarece que em meio a um processo de constitucionalização ampla e contemporâneo, surgem muitos direitos e deveres conflitantes entre si, configurando aquilo que se chama tecnicamente de antinomia.

A Antinomia, assim como se percebe no caso do conflito entre a desconsideração da personalidade jurídica e o princípio da entidade, pode se dar de forma própria, ou seja, quando o conflito se dá em relação ao conteúdo das normas em discussão.

Em relação ao conflito em si, menciona Acunha (2014) a partir de uma análise de conflito entre normas e princípios, se baseando na visão de Gunther (1993), que deve o aplicador da norma realizar uma “avaliação discursiva”, a fim de aplicar da forma mais justa a norma mais justa ao caso em questão. Em meio a essa visão, frente ao conflito entre a desconsideração da personalidade jurídica e o princípio da entidade, deveria, portanto ser aplicada a norma mais justa ao caso concreto, segundo a visão destes autores.

Todavia, em bosquejo a doutrina e ao que dispõe sobre a aplicação de normas frente a antinomias, se depreende que existem critérios de resolução de conflitos, assim como

menciona Netto (2018), sendo o critério correto a se aplicar ao caso objeto deste estudo o critério hierárquico.

Se for possível a utilização de um critério para a resolução do conflito, estamos diante na realidade, conforme menciona o autor, de uma antinomia aparente, que dentre outros critérios, poderá ser solucionada pelo critério hierárquico, como se percebe no trecho em sequência destacado de sua obra: Netto (2018, p.8),

(...) acompanhando a vertente doutrinária capitaneada pelo famoso jurista de Viena, Hans Kelsen (do ordenamento jurídico organizado em pisos), todo o arquétipo normativo é disposto de forma piramidal. Sendo que, quanto mais as normas se localizam no topo desta pirâmide, mais força vinculativa terão em relação aos demais perceptivos legais que se encontram em pisos inferiores. Que devem sucumbir num confronto com estas normas de hierarquia superior.

Dessa forma, se percebe que na realidade o princípio da Entidade é tecnicamente e juridicamente inferior ao que dispõe a legislação ordinária sobre a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica.

Com isso, em meio a essa análise técnica, torna-se evidente que o instituto da desconsideração da personalidade jurídica se amolda perfeitamente como superior em critérios normativos ao Princípio da Entidade, vez que leis ordinárias tratam deste primeiro tema (como a Lei 10.406/2002, conhecida como Código Civil), enquanto o princípio contábil em questão, assim como a maioria das matérias contábeis são tratadas no Brasil, é disposto apenas em instruções normativas, que não apresentam a potencialidade de criação de direitos e obrigações.

Feita essa consideração, se torna relevante a realização de uma última reflexão conceitual entre os dois institutos, nos moldes do que dispõe o renomado jurista Tartuce (2015) acerca da relação entre a autonomia patrimonial e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

O autor afirma em sua obra, em atento a questão debatida pelo presente trabalho, que na realidade a efetivação desconsideração da personalidade jurídica e a consequente extensão da responsabilização para o patrimônio do sócio se dá como uma exceção jurídica na qual se procede a suspensão do ato constitutivo da pessoa jurídica em questão, de forma que, nesse diapasão, não haja violação da autonomia patrimonial, preconizada inclusive pelo Princípio contábil da Entidade.

Isto posto, salutar se faz menção ao já citado Recurso Especial de número 970635/SP, no qual a relatora Ministra Nancy Andriighi (2009) faz a seguinte consideração:

A desconsideração da personalidade jurídica pode ser entendida como a superação temporária da autonomia patrimonial da pessoa jurídica com o intuito de, mediante a constrição do patrimônio de seus sócios ou administradores, possibilitar o adimplemento de dívidas assumidas pela sociedade.

Assim como mencionado pela excelentíssima relatora do caso, raciocínio análogo se realizou no julgamento recente do Recurso especial de número 1.729.554 – SP em 08 de maio de 2018 pelo Superior Tribunal de Justiça, no qual foi decidido pela desnecessidade de prova de inexistência de bens para a instauração do procedimento de desconsideração da personalidade jurídica.

Acerca do acórdão emanado do citado julgamento, faz se necessário a transcrição de um trecho específico da decisão no qual o Ministro Relator Luis Felipe Salomão realizou a seguinte ponderação:

A desconsideração da personalidade jurídica não visa à sua anulação, mas somente objetiva desconsiderar, no caso concreto, dentro de seus limites, a pessoa jurídica, em relação às pessoas ou bens que atrás dela se escondem, com a declaração de sua ineficácia para determinados efeitos, prosseguindo, todavia, incólume para seus outros fins legítimos.

Dessa forma, percebe-se que, diante do questionamento realizado acerca do embate entre a desconsideração da personalidade jurídica e do princípio da entidade, o posicionamento contemporâneo da egrégia turma recursal do Superior Tribunal de Justiça se amolda no raciocínio de que na realidade a desconsideração se aplica a um caso concreto, frente a uma demanda judicial devidamente instruída, embora, todavia, não afeta a personalidade jurídica em questão no que se refere a outros fins.

Com isso, temos como uma primeira conclusão obtida por este estudo a análise de que o deferimento da desconsideração da personalidade jurídica em um caso concreto não tem o condão de anular a autonomia patrimonial em questão de uma forma genérica, servindo somente para a satisfação do crédito objeto da lide ensejadora da instituição do procedimento em questão.

Tal posicionamento também é adotado por Silva (2012, p.208) em sua obra, conforme segue:

A desconsideração da personalidade jurídica não tem por finalidade a invalidação do ato constitutivo da sociedade, nem a dissolução da sociedade, mas a ineficácia de atos realizados pela sociedade, todavia imputáveis aos sócios, em descumprimento à função social da empresa.

Nesse sentido, conclui-se que na realidade, os dois institutos aparentemente contundentes entre si, convivem em harmonia dentro do espectro contábil e jurídico, de forma que a responsabilização do patrimônio dos sócios de forma extensiva não se aplica como

regra, mas sim como exceção. De forma que, conforme supradito, devem ser atendidos uma série de requisitos para que seja realizada a desconsideração da personalidade jurídica, e, se atendidos, apenas suspendem a autonomia patrimonial a qual menciona o postulado contábil da Entidade, sem de fato violá-lo de uma forma genérica.

Superada essa questão, se torna conveniente expor a reflexão proposta pelos autores Silva, Morozini e Castro (2013), na qual concluem o seu trabalho mencionando que o princípio da entidade pressupõe a existência de uma padronização e escrituração contábil de patrimônio na qual não se misture o patrimônio dos sócios, ou seja, sem que ocorra confusão patrimonial.

Junto a isso, destaca-se como interessante nesse momento a menção a modalidade empresarial individual existente no Brasil. Tal modalidade, conforme esclarece Ulhoa (2016) apresenta como principal peculiaridade a confusão entre os patrimônios do sócio e da entidade. Com isso, em certa demanda judicial executiva seria possível a responsabilização tanto da entidade quanto do sócio, uma vez que o elemento da confusão patrimonial é inerente a esta modalidade empresarial. Vale ressaltar que para tal caso, desnecessário se faz a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica.

Vale mencionar que a confusão patrimonial é um dos requisitos para a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, assim como menciona Silva (2012, p.208):

A formulação objetiva, todavia, entende como requisito para a desconsideração da personalidade jurídica a confusão patrimonial. Desta forma, apesar de os patrimônios da sociedade e do sócio serem diversos, a utilização de ambos indiscriminadamente, como, por exemplo, bens de sócios registrados indevidamente como patrimônio da sociedade, dentre outros, justifica a desconsideração da personalidade jurídica.

Dessa forma, conforme exposto pelos pareceres técnicos e doutrinários acima, visto que a confusão patrimonial se dá justamente quando o princípio da entidade é desrespeitado, conclui-se acerca da sintonia existente entre o princípio da entidade e o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, vez que este só poderá ser aplicado quando inobservado ou violado aquele.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo teve como escopo realizar uma contraposição conceitual entre o incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Princípio contábil da Entidade.

Como método de realização do trabalho, primou-se pelo uso de fontes bibliográficas, realizando uma pesquisa de cunho acadêmico doutrinário.

Após a realização dessa pesquisa, constatou-se que os autores de ambas as áreas, tanto do Direito quanto da Contabilidade, em sua maior parte não se atentam para realizar essa contraposição direta dos institutos em discussão, o que motiva a presença do presente estudo.

Nos estudos de Ulhoa (2012), a predominância de sua obra em relação às questões abordadas é dar foco à Desconsideração da Personalidade Jurídica como um ato de suspensão do ato constitutivo da sociedade empresária em questão, sendo esse o entendimento a que este estudo obteve como sendo o mais adequado, após a referida confrontação teórico bibliográfico entre o incidente junto ao Princípio da entidade.

Nesse diapasão, percebeu-se que a relativização da autonomia patrimonial societária se constitui como uma medida excepcional a regra preponderante na lógica jurídica de apartação patrimonial, além de que essa hipótese não se contrapõe ao que dispõe o Postulado Contábil da Entidade.

Isso se deve ao fato de que a própria legislação processualista aplicável a esse tema elenca como uma das hipóteses de realização da Desconsideração a própria confusão patrimonial que venha a ser realizada pelo detentor de capital da empresa em destaque, ou seja, quando o próprio sócio viole o Princípio da Entidade. Dessa forma, o presente estudo está de acordo com as considerações realizadas por Silva (2012) de que existe na realidade uma harmonia conceitual entre os institutos estudados, conforme já supracitado.

Como ponto de destaque no que se refere ao Princípio da Entidade, o presente estudo destaca que a Resolução 750/93 que versava sobre o mesmo encontra-se atualmente revogada, todavia, o seu teor continua em vigor nos Comitês de Pronunciamento Contábeis e nas normas contábeis em vigor, mais exatamente no CPC 00 (Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Financeiro-Contábil).

Ademais, quanto às considerações realizadas em relação ao suposto conflito entre as normas que disciplinam o incidente da Desconsideração da Personalidade Jurídica e o

Princípio da Entidade, e diante das considerações exauridas no plano bibliográfico acerca do tema, o presente estudo concluiu que ambos os parâmetros legais e contábeis convivem normativamente em harmonia, como resultado das reflexões já mencionadas acima, de que a responsabilização do sócio configura uma medida de caráter excepcional.

Com isso, infere-se precipuamente que a aplicação do mencionado instituto processual não viola as normas contábeis que disciplinam a apartação patrimonial da entidade e de seus sócios.

De forma derradeira, após a percepção de nichos de pesquisa ainda não explorados pela seara acadêmica, como sugestões de continuidade deste estudo, aventa-se o desenvolvimento de novas pesquisas nas quais se relacionem com mais expressividade a Contabilidade e a área do Direito, vez que são searas diversas, porém que se comunicam intensamente na teoria e na prática, tanto no desenvolvimento das atividades do contador quanto nas do advogado.

Como outra linha de pesquisa, se destaca a possibilidade de realização de um estudo de caso acerca dos efeitos nos lançamentos contábeis de uma entidade que venha a sofrer uma quebra de sua autonomia patrimonial em virtude de prestação jurisdicional que valide a aplicação da Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica.

Outrossim, se vislumbra como adequado a realização de futuros estudos que promovam uma análise de casos e julgados a fim de avaliar como os Tribunais tem decidido acerca da aplicação da Desconsideração da Personalidade Jurídica e se analisam em suas decisões judiciais a autonomia patrimonial nas suas finalidades contábeis, conforme preceitua o postulado contábil da Entidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACUNHA, Fernando José Gonçalves. **Colisão de Normas: distinção entre ponderação e juízo de adequação.** Revista de Informação Legislativa, v. 51, n. 203, p. 165-183, jul./set. 2014.

ANDRIGHI F. **Desconsideração da Personalidade Jurídica.** Palestra UNIP - Teleconferência em Tempo Real, Universidade Paulista – UNIP, Brasília, 12 de maio de 2004. Disponível em <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/673>>. Acesso em 10/01/2018

BEUREN, Ilse Maria. **Metodologia da pesquisa Aplicável às Ciências Sociais: Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. Teoria e prática.** 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL, CFC. **Resolução nº 750 de 29 de dezembro de 1993.** Conselho Federal de Contabilidade. 1993. Acesso em 14 de Janeiro de 2018.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 20/04/2018.

BRASIL. **Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as sociedades por ações. Acesso em: 20/08/2018.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, ano 139, n. 8, p. 1-74, 11 jan. 2002. PL 634/1975. Acesso em: 30/01/2018.

CARVALHO FILHO, J. **Manual de Direito Administrativo.** 32ª Ed. São Paulo: Atlas, 2018.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: Direito de Empresa.** 16ª Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

CORRÊA, Mariana Rocha. **A Eficácia da desconsideração Expansiva da Personalidade Jurídica no Sistema Jurídico Brasileiro.** Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, 2011.

DIAS, Elaine Cristina de Freitas. **Um estudo com os contabilistas da cidade de Mossoró/RN sobre o tratamento do CPC 00 (R1) na elaboração dos relatórios contábil financeiros.** Monografia para conclusão de curso – Universidade Federal Rural do Semiárido, Mossoró, 2014.

DIDIER JR, F. **Curso de Direito Processual Civil.** 17ª Ed. São Paulo: Editora JusPODIVM, 2015.

DIDIER JR., F. **Aspectos processuais da desconsideração da personalidade jurídica.** Fonte: <http://www.frediedidier.com.br>, acessado em 30/08/2018.

FERNANDES, B. **Curso de Direito Constitucional.** 10. ed. Salvador: Editora JusPODIVM, 2018.

FERNANDES, J. **Os Limites da Personalidade Jurídica e o Princípio da Entidade**. 9ª Semana de Contabilidade do Banco Central do Brasil, 2000.

FARIA, A.; IUDÍCIBUS, S. MARION, J. C. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. São Paulo. Editora Atlas, 2017.

FAZZIO Júnior, W. **Manual de Direito Comercial**. 17.ed. São Paulo. Editora Atlas, 2016.

IUDÍCIBUS, S.; LOPES. A. B. (Coords). **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas, 2004.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª Ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2008

HENDRIKSEN, E. S; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 1999.

LOPES, A; B.; MARTINS, E. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

LUDVIG, Gabriel Teixeira. **Desconsideração da Personalidade Jurídica e o Redirecionamento da Execução na Pessoa dos Sócios**. 2010. 30f. Trabalho de Conclusão de Curso - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2010.

MINAYO, M.C (org.). **Pesquisa Social: Teoria, Método e Criatividade**. 21ª ed. Petrópolis. Editora Vozes, 2002

NETTO, S. **Critérios Solucionadores do Conflito das leis que sucedem no tempo**. Disponível em <<http://www.agu.gov.br/page/download/index/id/702490>> Acesso em 13/05/2018.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

PASQUALOTTO, A; CHAVES, M; FERREIRA, G. **Sumário Executivo Relatório de Pesquisa: Desconsideração da Personalidade Jurídica**. Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2010.

PEREIRA, Camila de Castro; JUAREZ, Everton José. **A Importância do legado do princípio da Entidade nas Micro e Pequenas Empresas**. Toledo Prudente Centro Universitário (Encontro de Iniciação Científica), 2017.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SCARAMELLI (2017). **Revogação dos Princípios Contábeis**. Relacionamento da Resolução 750/93 e a NBCTSP EC. Disponível em <http://contabilidadeasp.blogspot.com/2017/02/revogacao-dos-principios-contabeis.html>. Acesso em 29/08/2018.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23ª Ed. São Paulo. Editora Cortez, 2007.

SILVA, Amadeu Braga Batista. **Requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário brasileiro.** *Revista da PGFN/Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional* – v.2, n.1, jan./jul.2012, Brasília/DF. PGFN, 2012, p. 208

SILVA, M; MOROZINI J; CASTRO J. O princípio da Entidade Contábil e a Teoria da Desconsideração da Personalidade jurídica. **Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe)** – ISSN 2177-4153 – Volume 11 n.2 – Maio/Agosto 2013. **Edição Especial – IV CONCISA e VIII ENPPEX - UNICENTRO 2012.**

TARTUCE, F. **Direito Civil 1: Lei de Introdução e Parte Geral.** 11. Ed, São Paulo, Editora Método, 2015.

TOMAZETTE, M. **Curso de Direito Empresarial: Teoria Geral e Direito Societário.** 8ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2009.