



UNIVERSIDAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES Y SOCIALES

**LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DEL ADMINISTRADOR EN LA
SOCIEDAD LIMITADA: DE LA SALIDA DEL SOCIO
ADMINISTRADOR EN LA TRANSFERENCIA DE SUS CUOTAS EN
BRASIL Y EN ARGENTINA**

PRICILLA BRITO LIMA

Buenos Aires, Enero 2018.

PRICILLA BRITO LIMA

**LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DEL ADMINISTRADOR EN LA SOCIEDAD
LIMITADA: DE LA SALIDA DEL SOCIO ADMINISTRADOR EN LA
TRANSFERENCIA DE SUS CUOTAS EN BRASIL Y EN ARGENTINA.**

Tesina de maestría presentada al Posgrado en Derecho Empresario, de la Universidad de Ciencias Empresariales y Sociales, como parte de los requisitos para la obtención del título de Maestría en Derecho Empresario.

Área de concentración:
RESPONSABILIDAD Tributaria del socio en la sociedad limitada

DIRECTOR: Profesor Dr. Jorge Augusto de Medeiros Pinheiro pela UMSA

Ciudad Autónoma de Buenos Aires

2018

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mis maravillosos padres de Fátima y José Alberto y mi marido Hiranilson, en particular, por su dedicación y apoyo en todos los momentos difíciles y por ser mis mayores seguidores y en especial a mi hija.

AGRADECIMIENTOS

La Maestría Derecho de la Empresa, por la oportunidad de llevar a cabo el trabajo en mi área de investigación.

Colegas de la Maestría de la cohorte I y cohorte II, especialmente Vanessa, Dani y Luciana por la ayuda en las tareas desarrolladas durante el curso y el apoyo en la revisión de este manuscrito.

A mi familia por su apoyo y paciencia durante estos meses que me dediqué a este gran avance intelectual.

Resumen

Esta obra fue creada con el fin de discutir acerca de las obligaciones fiscales de los socios administradores de la sociedad limitada en el momento de la disolución irregular de esta empresa y transferir sus acciones a un tercero de buena fe. Por lo tanto, sigue siendo esencial en un primer momento, el estudio de los fundamentos necesarios para la deuda tributaria de los socios de la sociedad de responsabilidad limitada, que es relevante para destacar la comprensión de la doctrina y la jurisprudencia sobre el tema en Brasil y Argentina.

ÍNDICE GENERAL

1	Introducción	7
1.1	Marco conceptual	8
1.2	Objetivos	10
1.2.1	Objetivos generales	10
1.2.2	Objetivos específicos	10
1.3	Hipótesis	11
2	Breves Consideraciones sobre el Estudio del Derecho de Empresa	12
2.1	Marco referencial al estudio del Derecho Empresarial	12
2.1.1	El Código Civil Brasileño y la Teoría de la Empresa	14
2.1.2	Argentina: derecho de empresa	15
2.2	Del objeto del Derecho Empresarial	17
2.3	La empresa en el Código Civil Brasileño	17
2.4	Del empresario	18
2.4.1	Empresario en el Código Civil Brasileño	20
2.4.1.1	Breve concepto de empresario en Argentina	22
2.4.2	Capacidad de ejercer la actividad empresarial	23
2.5	Registro público de empresas mercantiles en Brasil y en Argentina	25
2.5.1	Registro público de empresas mercantiles en Brasil	25
2.5.2	Registro público de empresas mercantiles en Argentina	27
2.5.3	Nombre empresarial	29
2.5.4	De la responsabilidad por débitos y la sucesión empresarial	30
2.5.5	Del establecimiento empresarial	32
3	Del Derecho Societario	33
3.1	Derecho societario en el Código Civil Brasileño	33
3.2	Ley de sociedades comerciales de Argentina - Ley N° 19.550	36
3.2.1	Modificaciones a la Ley General de las Sociedades 19.550	36
3.3	De las especies societárias	37
3.3.1	Breves consideraciones	37
3.3.1.1	Sociedad en nombre colectivo	39
3.3.1.2	Sociedad Comanditaria Simple	40
3.3.1.3	Sociedad Limitada	41
3.3.1.4	Sociedad Anónima	43
3.3.1.5	Sociedad comanditaria por acciones	54
4	De la Sociedad Limitada	56

4. 1 Responsabilidades de los socios en la sociedad limitada.....	56
4.2 Responsabilidad civil del socio gerente	59
4.3 Responsabilidad de los socios por débito fiscal y tributario.....	65
4.5 De la disolución irregular	71
5 De la Responsabilidad Tributaria De los Socios Administradores en la Sociedad Limitada: Brasil y Argentina	74
5.2.1.1 Sujeto activo	76
5.2.1.2 Sujeto Pasivo	77
5.2.1.3 Objeto de la obligación tributaria	78
5.2.1.4 Causa de la obligación Tributaria	78
5.3 Responsabilidad tributaria	79
5.3.1 Modalidad de responsabilidad tributaria	81
5.3.1.1 Responsabilidad por sustitución y por transferencia	81
5.3.1.2 Responsabilidad por sucesión	83
5.3.1.3 Responsabilidad por tercero.....	85
5.3.1.4 Responsabilidad por infracción	91
5.4 De la responsabilidad de los socios administradores en Argentina	92
5.5 La Responsabilidad tributaria del administrador en la sociedad limitada: de la salida del socio administrador en la transferencia de sus cuotas en Brasil y en Argentina.....	98
6. Marco metodológico (materiales y métodos).....	104
7. Resultados y Discusión (Análisis y Aplicación).....	110
8. Conclusión	111
BIBLIOGRAFIA Y FUENTES DE INFORMACIONES.....	113

1 Introducción

La responsabilidad personal de los socios, no sólo en Brasil sino también en Argentina es una cuestión bastante discutida en lo que se refiere al pago de las deudas oriundas de la sociedad empresarial, por lo que viene siendo centro de varios estudios no sólo doctrinarios, sino también en el ámbito legal, a través de centenares de manifestaciones de cierta forma incomprensibles y/o tendenciosas.

El presente estudio busca exactamente agrupar ideas, comparar legislaciones, proponer discusiones de transformaciones legales, las cuales para su perfecto encuadramiento, deberán ser profundamente analizadas por hipótesis fácticas que, a los indicios, no pueden tener el mismo tratamiento legal.

El tratamiento dado por la legislación, hoy en día, a las posibilidades fácticas es muy diverso, haciendo con que la actuación del socio administrador en la gestión de la sociedad empresarial conduzca a varias situaciones de inmensa injusticia.

A través de esta investigación, buscamos discutir, a principio, sobre la responsabilidad tributaria de los socios administradores de la sociedad limitada en el momento de la disolución irregular de esa empresa. Por ende, resulta imprescindible en un primer momento, el estudio de los fundamentos necesarios para la responsabilización tributaria de los socios de la sociedad limitada la cual transfiere sus cuotas a un nuevo socio y este pasa a asumir las responsabilidades oriundas a la adquisición de las cuotas de esta sociedad, siendo relevante destacar cual es el entendimiento de la doctrina y jurisprudencia acerca del asunto en Brasil y en Argentina.

Esto porque, basado en la autonomía dada a las personas jurídicas, los socios y administradores de las empresas, en regla, no deben constar en el polo pasivo de ejecutivo fiscal y, consecuentemente, responder con sus bienes particulares. Sin embargo, en el caso del socio administrador, al practicar alguna conducta que resulta en actos practicados con exceso de poder o infracción de la ley, este socio administrador se responsabilizará por las obligaciones tributarias oriundas de su mala fe.

Siendo así, no hay que hablar de un simple no pago del tributo, o sea, sin la ocurrencia de algún ilícito practicado por el socio-administrador, no habrá hipótesis de responsabilidad tributaria, o sea, el socio al disolver la sociedad empresarial que posea obligaciones tributarias apenas responderá por los débitos oriundos de la sociedad si el mismo salió de forma irregular pero en este caso sin cometer algún ilícito.

La disolución de la sociedad limitada posee reglamento legal específico que impide el simple cierre de las actividades empresariales. Así, el responsable por la administración de la sociedad debe observar las normas que regulan la forma de disolución, así como la de la transferencia de sus cuotas.

De modo que, el administrador de la sociedad limitada, al simplemente cerrar las puertas del establecimiento empresarial, actúa en desacuerdo con los procedimientos y las formas previstos en las legislaciones practicando incuestionable acto ilícito.

En esa medida, el administrador que promueve la disolución irregular de la sociedad, aún no habiendo participado de su gestión en la época de la ocurrencia de los hechos generadores de los tributos debidos, debe ser responsabilizado por las respectivas obligaciones tributarias.

Al analizar algunos puntos fundamentales, podemos entender que para el socio asumir la responsabilidad de los actos practicados en su gestión, es necesaria la existencia de poderes de administración, ocurrencia de una conducta abusiva y, por fin, relación temporal de estas con el débito, la simple alteración contractual, o su retirada de la sociedad empresarial y consecuente transferencia de cuotas, no lo responsabilizaría, pues no estaría practicando ningún ilícito.

Finalmente, con el presente trabajo nos proponemos identificar las reglas generales que garantizan la delimitación de la responsabilidad de los socios en la sociedad limitada, basada en la transferencia de cuotas al nuevo socio, adentrando, además, en otras ramas del Derecho como el derecho tributario, para lo cual serán identificadas en la legislación y en la doctrina las normas pertinentes al tema propuesto.

En este contexto la pregunta que intentamos responder con esta investigación es:

¿Cuál es la responsabilidad del socio administrador que transfiere sus cuotas a tercero, que permanece la actividad empresarial, con relación a los débitos quedan oriundos de su gestión?

1.1 Marco conceptual

Para iniciar el objeto de la siguiente investigación, tendremos que hacer un breve análisis conceptual en torno a la discusión posteriormente desarrollada. En Argentina, como en Brasil, existe una legislación específica que rige los tipos de sociedades empresariales, cada una con su legislación determinada.

En Brasil los tipos societarios son regulados por el nuevo Código Civil, Ley nº 10.406 – 10/01/2002, en el cual las sociedades empresariales son nada más que sociedades entre uno o más socios, constituidas para un fin comercial, registradas en la junta comercial de su respectivo estado, siendo la forma más común de sociedad, la sociedad limitada, en ella la responsabilidad de cada socio es restringida al valor de sus cuotas de capital social, pero todos los socios responden solidariamente por la integralización del capital social (LEÃO, 2008).

La sociedad limitada, que antes de la vigencia del Código Civil brasileño de 2002, era conocida como Sociedad por Cuotas de responsabilidad Limitada (Decreto 3.708/1919, revocado por la Ley 10.406/2002), sustituido por el término Sociedades Limitadas, que puede ser empresaria o simple.

En ese tipo de persona jurídica, se exige la pluralidad de socios, esto es, no menos que dos, ya sean personas físicas o jurídicas, integralización de capital social, sin definir de valor mínimo o máximo, la responsabilidad del socio es limitada a las cuotas del capital, puede sufrir procedimientos falimentares, puede usar firma o denominación en la constitución del nombre, debiendo acrescentarsele delante la palabra Limitada o la expresión LTDA.

Con las alteraciones impuestas por el Nuevo Código Civil los socios pueden designar administradores no socios mediante instrumento que deberá ser archivado junto a los actos constitutivos y esos socios pasan a asumir deberes y obligaciones.

Sin embargo, vale resaltar, que a pesar de poseer algunas limitaciones, la Ley 10.406/2002 trajo nuevas perspectivas a la sociedad limitada y pasó a responsabilizar a los socios en los límites de sus obligaciones y también a castigarlos en el límite de su ilicitud.

En Argentina, los tipos societarios son regulados por la ley 19550/84 determinando que existirá sociedad empresarial, cuando dos o más personas de forma organizada, de acuerdo con uno de los tipos previstos en esta Ley, se comprometen a hacer contribuciones para aplicarse a la producción o intercambio de bienes o servicios, a participar en los beneficios y soportar las pérdidas. Ramirez Manrique (s.f) define la sociedad empresarial como:

La sociedad se constituye por lo menos por dos socios, que pueden ser dos personas naturales o jurídicas. La sociedad se constituye por escritura pública, en la que está contenido el pacto social, que incluye el estatuto. Para cualquier modificación de estos se requiere la misma formalidad. La sociedad es el conjunto de individuos que comparten fines, conductas y cultura, y que se relacionan interactuando entre sí, cooperativamente, para formar un grupo o una comunidad.

Como fue colocado anteriormente, las sociedades empresariales poseen especies que serán pre-definidas por sus socios en el momento de la constitución de la empresa, en Argentina sin embargo, la sociedad limitada que delimitaremos posteriormente posee una u otra nomenclatura, este instituto es conocido como sociedad de responsabilidad limitada, que también limita el socio administrador sobre su responsabilidad, sin embargo responden en el límite de sus bienes privados en lo que se refiere al pago de débitos oriundos de esta sociedad en el período de su gestión.

A pesar de que Brasil y Argentina poseen el mismo instituto de la sociedad limitada, las responsabilidades en lo que se refiere al pago de débitos poseen algunas divergencias y limitaciones, que también son discutidas en sus doctrinas y jurisprudencias, pero que hacen la diferencia en el momento de identificar el límite de los deberes para el pago de los débitos oriundos de esta sociedad por los socios

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo general

Determinar cuál es la responsabilidad del socio socio administrador que transfiere sus cuotas a tercero, que permanece la actividad empresarial, con relación a los débitos quedan oriundos de su gestión.

1.2.2 Objetivos específicos

- A) Delimitar la responsabilidad del socio administrador.
- B) Identificar la responsabilidad tributaria del administrador que fue responsable por la disolución irregular de la persona jurídica, en el momento de la transferencia de sus cuotas.
- C) Resaltar la extensión de la ilicitud consistente en la disolución irregular de la sociedad.
- D) Comprender los mecanismos de la disolución irregular de la sociedad limitada.
- E) Identificar si la nueva sociedad empresarial pasará a asumir débitos y créditos oriundos de la transferencia de cuotas, por el socio administrador.

F) Señalar las diferencias sobre las responsabilidades tributarias de los socios en el momento de la transferencia de las cuotas en Brasil y en Argentina.

1.3 Hipótesis

La disolución irregular de la sociedad limitada caracteriza como ilícito lo que es practicado por el administrador de la sociedad disuelta, de esta forma, el administrador que promueve la disolución irregular de la sociedad, aunque no haya participado de su gestión en la época de la ocurrencia de los hechos generadores de los tributos debidos, debe ser responsabilizado por las respectivas obligaciones tributarias y también si la transferencia de las cuotas, el socio cedente continuará respondiendo por los debitos de su gestión.

2 Breves Consideraciones sobre el Estudio del Derecho de Empresa

La Rama del Derecho Empresarial actualmente viene mostrando un mayor interés por sus estudiosos, anteriormente era conocida por Derecho Comercial, y hoy con una nueva nomenclatura basada en el objeto de la materia que es el estudio de las relaciones empresariales viene en la búsqueda de un ejercicio empresarial organizado. Basado en la esencia del propio ejercicio de la actividad empresarial pasamos a comprender mejor el surgimiento del Derecho Empresarial en los siguientes tópicos.

2.1 Marco referencial al estudio del Derecho Empresarial

Con la necesidad de crear una rama del derecho autónomo que de hecho auxiliara de una forma satisfactoria a las actividades mercantiles existentes y también por ser esencial reglas y principios que delimitasen esas actividades, surgió el Derecho Comercial en el período de la Edad Media, existiendo en ese período actividades con bases esencialmente feudales, con lo cual surgiría una nueva actividad profesional conocida como comerciante.

Sin embargo, basado en algunos Doctrinadores Franceses, apenas el estudio de la figura del comerciante no definiría el estudio del derecho empresarial y si el estudio de la actividad comercial.

Esos comerciantes dependían de las llamadas Corporaciones de Oficio, que serían la única forma de comercialización con los demás, esas Corporaciones eran conocidas como entidades burguesas compuestas por artesanos y comerciantes y tenían autonomía para hacer cualquier tipo de comercialización sin necesidad de solicitar autorización de los señores feudales o de la realeza, siendo así solamente quien formaba parte de esas corporaciones debería seguir las reglas previstas por el Derecho Comercial.

El período antes referido fue reconocido como Derecho Comercial subjetivo pues de hecho se preocupaba más con la persona del comerciante que con la propia actividad comercial, siendo así los estudiosos Franceses apreciaron que no sólo el sujeto era esencial, sino que se debía comprender también el acto de comercializar, como la propia compra y venta y con base en eso surgió la Teoría de los Actos de Comercio, pasando a

preocuparse no sólo con el sujeto de la relación, sino pasando a tener como objeto la actividad comercial.

Pasamos entonces para la fase del Derecho Comercial Objetivo que tiene como marco el Código Napoleónico de 1807, dando inicio a grandes transformaciones en esta rama del Derecho Comercial. Dejamos de lado en ese momento las Corporaciones y pasamos a dividir los comerciantes por los actos de comercio y no sólo por la participación en Corporaciones de oficio.

O sea, el Estado absolutista pasó a determinar el sistema bipartido en que se reglamentaban no sólo las normas de derecho civil sino también de Derecho Comercial, y esa influencia Romana fue asimilada por el Código Comercial Brasileño de 1850, en Brasil sin embargo, a pesar de esas influencias no se estableció como principal objeto del Derecho Comercial los actos de comercio y si el comerciante, apenas refiriéndose a la mercancía, sin de hecho determinar en que sentido sería aplicado.

Solamente después el reglamento 734 instituido en 1850 estableció los estudios de los actos de comercio como el objeto del Derecho Comercial dando el verdadero sentido al definir el concepto de mercancía, estableciendo en el propio Código lo que de hecho serían esos actos fijados en el Art. 19 del reglamento. De acuerdo con Fazzio Junior (2014)

Art. 19. Se considera mercancía:

Párrafo 1º A la compra y venta o intercambio de efectos muebles o semovientes, para vender al por mayor o por menor, en la misma especie o manufacturados, para alquilar o para su propio uso;

Párrafo 2º Las operaciones de cambio, banco y corretaje, expedición, consignación y transporte de mercancías, de espetáculos públicos;

Párrafo 3º Las empresas de fábricas, de comisiones, de depósito, de expedición, consignación y transporte de mercancías, de espetáculos públicos;

Párrafo 4º Los seguros, fletamentos, riesgos y cualesquier contratos relativos al comercio marítimo;

Párrafo 5º La armazón y expedición de navios (p. 6).

En Brasil, la teoría de los actos de comercio estuvo vigente hasta 2002, cuando entró en vigor nuestro nuevo Código Civil. A pesar de ese cambio, observamos que la Teoría de los Actos de Comercio no era suficiente para reglamentar todas las relaciones comerciales, pues no absorbía todos los asuntos referentes a las actividades económicas, surgió así la necesidad de un estudio más profundo sobre el objeto real de la rama del Derecho Comercial, entonces nació la Teoría de la Empresa.

2.1.1 El Código Civil Brasileño y la Teoría de la Empresa

La Teoría de la Empresa surgió en Italia, iniciando la 3º fase del Derecho Comercial Subjetivo Moderno, con el objetivo de suplir las lagunas provenientes de la Teoría de los Actos de Comercio expandiendo así el estudio del Derecho Comercial, pasando no sólo a analizar los actos de comercio, sino toda la actividad empresarial, los medios de producción y organización empresarial, los actos comerciales, servicios, así como otras actividades económicas ligadas a esa actividad.

Con esa ampliación del objeto del Derecho Comercial, que pasó de actos de comercio para el estudio de las actividades empresariales, acabó por incorporar y reglamentar en esa rama actividades que antes no eran absorbidas. Siendo así, el profesional que ejercía los actos de comercio, en ese caso el comerciante, cedió lugar al Empresario que pasó a practicar una actividad económicamente organizada.

La Teoría de la Empresa no fue inmediatamente aplicada en Brasil, inicialmente apenas las doctrinas y algunas jurisprudencias adoptaban la teoría, posteriormente algunas leyes pasaron a manifestarse al respecto de esa necesidad de reglamentar la relación entre el empresario, el consumidor y la relación entre ambos, por ejemplo nuestro Código de Derecho del Consumidor (Ley nº 8078/90), así como la Ley que disciplinaba la creación de las Sociedades Anónimas (Ley nº 6404/76).

Sin embargo, como fue expresado anteriormente, solamente con el nuevo Código Civil de 2002 fue que de hecho pasó a aplicarse la Teoría de la Empresa por Brasil, con la unificación formal de la estructura legislativa del Derecho Civil y del Derecho Comercial. A pesar de esa unificación el Derecho Empresarial no dejó de ser una rama autónoma del Derecho.

A mediados de 2011 fue presentado en la Cámara de Diputados por el ilustre Diputado Vicente Cândido el proyecto de ley nº 1572/11, el cual todavía se encuentra en tramitación debido a las opiniones divergentes de los doctrinadores, fue elaborado por el Doctrinador Fabio Uihôa Coelho con la intención de desmistificar la idea de que el Derecho Empresarial perdió su autonomía con la unificación en 2002, la base del proyecto sería el retorno de un Código Comercial autónomo, que intensificaría todavía más la Teoría de la Empresa.

A través de la trayectoria histórica de la rama del Derecho Empresarial, podemos hacer una retrospectiva en lo que tange a las fases por las que ha seguido la Teoría de la Empresa como objeto de esta ciencia de acuerdo con Fazzio Junior (2014),

La relación jurídica mercantil definida por la calidad del sujeto (o derecho comercial como derecho de una corporación profesional, la de los comerciantes);
La relación jurídica mercantil definida por la naturaleza del objeto (o derecho comercial como derecho de los actos de comercio); y
El derecho comercial como derecho de las relaciones consecuentes de la actividad empresarial (p. 5).

Sobre la base de esa línea propuesta por la Teoría de la Empresa, resulta evidente que la base del propio Derecho Comercial es el estudio de la Empresa a pesar de no ser evidenciada en todos los institutos previstos dentro de esta línea.

2.1.2 Argentina: derecho de empresa

El estudio del Derecho Comercial fue constantemente evidenciado desde los orígenes de la humanidad, una de las primeras formas observadas fue a través del trueque, siendo una disciplina autónoma, sólo pasó a manifestarse como fue expresado anteriormente en la Edad Media.

Así como en Brasil, el Derecho Comercial Argentino también transitó por las diferentes etapas históricas ya pre-definidas por el Derecho Comercial Brasileño, la fase subjetiva, objetiva y la subjetiva referente a la propia Empresa y una base económica organizada. La base del reglamento Argentino eran las leyes españolas que por señal eran principalmente compuestas por leyes indianas y por algunas ordenanzas, en 1776 el decreto real pasó a regular el comercio de la capital Argentina.

Las Ordenanzas Bilbao disponían de reglas que eran establecidas por los tribunales consulares. El Consulado de la capital Argentina por su parte fue quien aplicó decretos que constituirían a esos tribunales como un tribunal autónomo e independiente. De esta forma pasó a ser observada una doble función, la primera: una función judicial atendiendo al litigio comercial, y la segunda pasaba a tener sus actividades administrativas aplicadas por el poder de policía del comercio.

Después del año de 1810 fueron establecidos algunos dictámenes a los comerciantes, en 1821 fue creada precisamente, la Bolsa de Valores y enseguida fue aprobada una ley que iría a regular la profesión de subastador, en el año siguiente, en 1822, fueron emitidos tres decretos que trataban sobre los actos de comercio.

Solamente algunos años más tarde en Buenos Aires fue desarrollada por Eduardo Acevedo la tarea de preparar un proyecto del Código de Comercio Argentino con el auxilio

del entonces Ministro de Comercio, Velez Sarsfield, el cual fue sancionado en 1862 entrando en vigor el Código Comercial Argentino.

La reforma de 1889 en el Código Comercial, como puede ser observado, fue bastante estructural, en ese mismo período también fue sancionado el Código Civil Argentino siendo uno de sus redactores Vélez Sarsfield, a través de esas reformas se hizo la inclusión de la nueva Ley de falencias, y así empresas y medios de transporte, entre otras pasaron por algunas transformaciones.

Sin embargo, en el siglo XX, el Código Comercial Argentino, aún pasó por otras profundas transformaciones en lo que se refiere a los libros de comercio, la Institución de un sistema de control, letra de cambio, pignoración, reglamentación de las sociedades comerciales y en la insolvencia. En ese período el Código de Comercio ya no se vinculaba al comerciante, sino a las transacciones comerciales, como en Brasil, surge la fase objetiva, en la cual el objeto del Derecho Comercial pasa ser los actos de comercio. Estos actos de comercio fueron enumerados como podemos observar seguidamente en el artículo 8º del Código Comercial de la República Argentina.

Artículo 8

*8. La ley declara actos de comercio en general:

- 1.- Toda adquisición a título oneroso de una cosa, mueble o de un derecho sobre ella, para lucrar con su enajenación, bien sea en el mismo estado que se adquirió o después de darle otra forma de mayor o menor valor;
 - 2.- La trasmisión a que se refiere el inciso anterior;
 - 3.- Toda operación de cambio, banco, corretaje o remate;
 - 4.- Toda negociación sobre letras de cambio o de plaza, cheques o cualquier otro género de papel endosable o al portador;
 - 5.- Las empresas de fábricas, comisiones, mandatos comerciales, depósitos o transportes de mercaderías o personas por agua o por tierra;
 - 6.- Los seguros y las sociedades anónimas, sea cual fuere su objeto;
 - 7.- Los fletamentos, construcción, compra o venta de buques, aparejos, provisiones y todo lo relativo al comercio marítimo;
 - 8.- Las operaciones de los factores tenedores de libros y otros empleados de los comerciantes, en cuanto concierne al comercio del negociante de quien dependen;
 - 9.- Las convenciones sobre salarios de dependientes y otros empleados de los comerciantes;
 - 10.- Las cartas de crédito, fianzas, prenda y demás accesorios de una operación comercial;
 - 11.- Los demás actos especialmente legislados en este Código.
- (Argentina, 2014).

Frente a esto, el Derecho Comercial en Argentina pasó por profundas transformaciones y reformas, principalmente por la búsqueda de una actividad comercial organizada, en la cual el Empresario pasaba a ser centro de la relación comercial.

2.2 Del objeto del Derecho Empresarial

Antes del advenimiento del Nuevo Código Civil Brasileño ya se establecía a lo largo de los hechos históricos la idea de lo que de hecho sería el objeto del Derecho Comercial. La necesidad de una actividad económicamente organizada hizo con que el Derecho Comercial dejase de ser una rama únicamente enfocada en el comerciante, para tornarse algo con una mayor amplitud, pasando su enfoque a la propia actividad empresarial.

Los bienes de consumo y los servicios expuestos a la sociedad tienen por finalidad ser producidos en estructuras organizadas, las que personas profesionalmente calificadas buscan a través de factores de producción o lucro.

Basado en la necesidad de tener una actividad económica estructurada en lo que se refiere a la producción y circulación de los bienes y servicios, con el objetivo de viabilizar el mercado consumidor, fue que el Derecho Comercial, dejó de ser algo subjetivo e individual, y pasó a proteger a toda la actividad económicamente organizada para dar provimento a esos bienes y servicios, a través de la Empresa.

Coelho (2014) al tratar sobre el objeto del Derecho Comercial en una de sus obras determina que este es el estudio de los medios socialmente estructurados de superación de los conflictos de intereses involucrando empresarios o relacionados con las empresas que exploran.

Por fin, comprendemos que el objeto del Derecho Comercial es la propia estructura organizada decurrente de las actividades empresariales, las cuales envuelven a la empresa, el empresario, los factores de producción y el lucro.

2.3 La empresa en el Código Civil Brasileño

En el Derecho Empresarial, actividad empresarial, o empresa, es una actividad económica ejercida profesionalmente por el empresario por medio de la articulación de los factores productivos para la producción o circulación de bienes o de servicios. El concepto jurídico de empresa no puede ser entendido como un sujeto de derecho, una persona jurídica,

tampoco el local donde se desenvuelve la actividad económica (Coelho, 2010, p. 39).

El papel de la Empresa posee gran relevancia en los sectores de la economía, principalmente cuando hablamos sobre su estructura organizacional en los factores de producción de bienes y servicios. Siendo así la empresa difiere de establecimiento comercial, así como también de la propia persona del empresario, pues ella es actividad económica que será desarrollada dentro de ese establecimiento por el empresario con el objetivo de obtener lucro.

En ese mismo contexto, citaremos la siguiente decisión del Tribunal Superior de Justicia el cual define no sólo al empresario, sino también a la finalidad de la Empresa:

[...] 2. El nuevo Código Civil Brasileño, que pese a no haber definido expresamente la figura de la empresa, conceptuó en el art. 966 al empresario como “quien ejerce profesionalmente actividad económica organizada para la producción o circulación de bienes o de servicios” y, al proceder así, propició al interprete inferir el concepto jurídico de empresa siendo “el ejercicio organizado o profesional de actividad económica para la producción o la circulación de bienes y servicios”. 3. Por ejercicio profesional de la actividad económica, elemento que integra el núcleo del concepto de empresa, hay que entender la exploración de actividad con finalidad lucrativa. (...) (STJ, REsp 623.367/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 09.08.2004, p. 245) (Brasil, 2004).

2.4 Del empresario

El artículo 966 del Código Civil, en que está sustentado el concepto de empresario, trae en su contexto las características fundamentales de la actividad empresarial y del propio empresario. *In verbis*:

Art. 966. Se considera empresario quien ejerce profesionalmente actividad económica organizada para la producción o la circulación de bienes o de servicios.
Párrafo único. No se considera empresario quien ejerce profesión intelectual, de naturaleza científica, literaria o artística, aún con el concurso de auxiliares o colaboradores, salvo si el ejercicio de la profesión constituye elemento de la empresa (Brasil, 2002).

Después de la entrada en vigor del Código Civil de 2002, podemos afirmar, que se encuentran reglas esenciales del Derecho Comercial, lo cual disciplina en leyes específicas temas especiales, conforme ya fue expuesto anteriormente, el Derecho Brasileño pasó a adoptar la teoría de la empresa que sustituía a la teoría de los actos de comercio, en que pasaron a ser utilizadas expresiones como Empresario y Empresa.

De acuerdo con el propio concepto de Empresario establecido en el actual Código Civil Brasileño, el Profesor Ramos (2010) pasó a extraer de ese concepto las siguientes expresiones, que serían la propia esencia del concepto:

- a) profesionalmente;
- b) actividad económica;
- c) organizada;
- d) producción o circulación de bienes o de servicios.

La primera expresión realizada, por el autor afirma que sólo será empresario el que de hecho actúe en determinada actividad económica de forma profesional, así este pasa a ejercer aquella actividad como siendo su profesión y de forma habitual con el objetivo de obtener lucro, entonces observamos en ese contexto la segunda expresión a ser destacada que sería la actividad económica, pasando también a ser una característica intrínseca de las relaciones empresariales la onerosidad, siendo que, el empresario pasa a asumir todos los riesgos referentes a su actividad económica.

Cuando hablamos sobre una empresa organizada, entendemos que el empresario es quien tiene ese poder de estructurar la empresa a través de los factores de producción y consumo, organizando medios y personas para que se conquiste la finalidad de su propia actividad empresarial. Ramos (2010) reproduce la idea de organización citada por Coelho (2014), el cual

al analizar el requisito de la organización para la caracterización de la empresa, llega a afirmar que no se debe considerar como empresario aquel que no organiza ninguno de los factores de producción. Nos parece que esa idea cerrada de que la organización de los factores de producción es absolutamente imprescindible para la caracterización del empresario viene perdiendo fuerza en el actual contexto de la economía capitalista (p.156).

Y por fin, la última expresión ora retratada encima, la cual sería la producción y circulación de bienes y servicios que pasa a abarcar la Teoría de la Empresa en el momento en que pasa a incluir cualquier actividad como siendo actividad empresarial, salvo las realizadas para consumo propio.

2.4.1 Empresario en el Código Civil Brasileño

El empresario ejerce actividad empresarial por lo que pasa a ser conocido como sujeto de derecho y titular de las relaciones jurídicas de esa actividad, como ya fue citado anteriormente el concepto de empresario esta expresado en el art. 966, CC/2002.

De acuerdo con la legislación civil brasileña solamente los sujetos de derecho, persona natural o persona jurídica, poseen personalidad jurídica, lo que quiere decir, que solamente esos sujetos pasan a tener atribución de ser titular de derechos y contraer obligaciones referentes a esas actividades empresariales.

La actividad empresarial podrá ser ejercida tanto de forma individual como colectiva, siendo que en la forma individual será ejercida por el propio empresario individual y, en la forma colectiva a través de la sociedad empresaria, en la cual dos o más personas se unen formando una persona jurídica, lo cual dependiendo de la forma empresarial podrá tener su personalidad y patrimonio propio para el ejercicio de la actividad empresarial.

Siendo así, el empresario individual pasa a tener su naturaleza jurídica en la persona natural, pasando a responder sobre sus bienes por las obligaciones que asume. El Tribunal Superior de Justicia, ya se pronunció en el sentido de que el empresario individual tiene naturaleza jurídica de persona natural. En esta sentencia, la Ministra y Relatora Nancy Andrighi presenta la esclarecedora lección de Carvalho de Mendonça:

para quien la firma individual es una mera ficción jurídica, con el objetivo de habilitar la persona física a practicar actos de comercio, concediéndole algunas ventajas de naturaleza fiscal. Por eso, no hay bipartición entre la persona natural y la firma por él constituida. Una y otra se funden, para todos los fines de derecho, en un todo único e indivisible. Una está comprendida por la otra. Luego, quien contrata con una está contratando con la otra y vice versa. La firma del comerciante singular gira en un círculo más estrecho que el nombre civil, pues designa simplemente al sujeto que ejerce la profesión mercantil. Existe esa separación abstracta, aunque a los dos se aplique la misma individualidad. Si en sentido particular una es el desarrollo de la otra, sin embargo es, el mismo hombre que vive al mismo tiempo la vida civil y la vida comercial. (BRASIL, 2006).

Cuando decimos que el empresario individual al ejercer su actividad empresarial se auxilia de su patrimonio personal, empleamos la idea ofrecida por Calças (2005), al desmistifica los bienes de la empresa.

los bienes que el empresario individual emplea en el ejercicio de su actividad profesional no forman un patrimonio de la empresa, sino integran, con los demás bienes, el patrimonio individual del empresario y configuran la garantía de todos los acreedores del empresário (pp. 89-90).

Barbosa Filho (2012) advierte otras cuestiones sobre la empresa,

la empresa, en si misma, no tiene personalidad jurídica, de manera que una persona, o empresario, manifiesta su voluntad y comanda toda la actividad empresarial, asumiendo obligaciones y ganando créditos. Ese sujeto de derecho ostenta como características primordiales la iniciativa y el riesgo. Es él quien crea y gerencia toda la actividad empresarial, dictando, conforme sus decisiones, su desarrollo y el éxito o fracaso resultante, con el que cargará, soportando los costos de los perjuicios e recibiendo los beneficios derivados de los lucros (p. 979).

Por la confusión que puede ofrecer la idea del patrimonio de la empresa con los propios bienes del empresario es que hacemos un análisis esclarecedor al analizar lo que fue expuesto anteriormente, y llegamos a la conclusión de que una empresa individual en hipótesis ninguna podrá ser vendida a tercero, pues más allá del patrimonio ser el de la persona natural del empresario, no habrá la posibilidad de que ocurra la separación de la empresa de la propia persona natural del empresario individual.

Teniendo como base ese análisis frente a un caso concreto en el que hubo la tentativa de alienación de cuotas la Cámara Especializada en Derecho Empresarial del Tribunal de Justicia de Sao Paulo, decidió por la imposibilidad de formalización de contrato de cesión de empresa individual, ya que, como fue referido, ella se confunde con la persona natural.

Acción de rescisión contractual acumulada con pérdidas y daños. Compra y venda de 50% de firma individual. Improcedencia en el origen, todo en la sentencia el objeto del contrato como perfectamente lícito y determinable, no vedado por ley. Inadmisibilidad. Imposibilidad jurídica de transferencia de cuotas de forma individual. Nulidad de los ajustes destinados a la cesión y transferencia de cuotas de forma mercantil si, en el caso de empresario individual, es inexistente la figura de cuotas representativas que puedan ser transferidas a otro, como ocurre en el caso de las personas jurídicas, que tienen personalidad jurídica diferente de los socios que las constituyeron. Acción procedente enjuiciada parcialmente, con condenación a la restitución de lo que fue pagado, pero sin

acogimiento del pedido de indemnización por daños morales. Apelación provista en parte. Apelación n. 0004051-62.2007.8.26.0114 – Romeu Ricupero - Cámara Reservada de Derecho Empresarial – j. 07/02/2012) (Brasil, 2012).

2.4.1.1 Breve concepto de empresario en Argentina

El concepto de Empresario es el corazón de las cuestiones comerciales y esas cuestiones por fortuna determinan quien será el empresario en el ámbito del Derecho Comercial.

En este contexto el Empresario pasa a ser la persona que ejerce una actividad económica, profesional, organizada con el objetivo de producir bienes y servicios para el mercado consumidor, o sea, una actividad constitutiva de la empresa. Pudiendo ser tanto una persona física como una persona jurídica. El Código Comercial de la Republica Argentina en el art. 1 y siguientes, define bien lo que pasa ser la figura del empresario, entonces veamos:

Artículo 1 - La ley declara comerciantes a todos los individuos que, teniendo capacidad legal para contratar, ejercen por cuenta propia actos de comercio, haciendo de ello profesión habitual.

Artículo 2 - Se llama en general comerciante, toda persona que hace la profesión de la compra o venta de mercaderías. En particular se llama comerciante, el que compra y hace fabricar mercaderías para vender al por mayor o menor. Son también comerciantes los libreros, merceros y tenderos de toda clase que venden mercancías que no han fabricado.

Artículo 3 - Son comerciantes por menor los que, habitualmente, en las cosas que se miden, venden por metros o litros; en las que se pesan, por menos de 10 kilogramos, y en las que se cuentan por bultos sueltos.

Artículo 4 - Son comerciantes así los negociantes que se emplean en especulaciones en el extranjero, como los que limitan su tráfico al interior del Estado, ya se empleen en un solo o en diversos ramos del comercio al mismo tiempo (Argentina, 2014).

El Código Comercial Argentino poseía una redacción bien tímida sobre el concepto de empresario en los arts. 16, 17 e 25, revogado en 1973, este previa el registro de "comerciantes o empresarios como individuo comercial "en el Registro Comercial. En la reforma de 1989 foi omitida totalmente la palabra comerciante, y sólo pasó a ser utilizada en el ámbito del derecho empresarial la expresión "empresario individual ".

El concepto de Empresario era abordado de una forma más amplia que el de comerciante por el Derecho Empresarial Argentino, siendo que el primero acaba por absorber al segundo. En suma, el empresario es un concepto amplio que incluye comerciantes, empresas comerciales individuales y otras entidades de naturaleza no-comercial en que se ejerza una actividad económica organizada y con fines lucrativos.

El Empresario pasa a ejercer la actividad económicamente organizada, pudiendo ser a través de una persona física o jurídica pasando a ser en este acto el propietario del negocio jurídico el cual pasa a asumir la responsabilidad de este, así la empresa pasó a ser considerada como una entidad jurídica del empresario.

En el Derecho Empresarial Argentino la persona del empresario individual, pasa a asumir la responsabilidad sobre bienes y servicios ofrecidos por su actividad empresarial, poseyendo derechos y obligaciones.

El Código Comercial Argentino, por su antigüedad, no utiliza la nomenclatura empresario y si comerciante para definir la persona física o jurídica que ejerce la actividad empresarial de bienes y servicios. Sin embargo las leyes posteriores a este Código ya utilizan la nomenclatura Empresario.

En ese contexto observamos que no sólo en Brasil, sino también en Argentina, la figura del empresario es esencial para la actividad empresaria, pues solamente él ejercerá todas las características de una empresa, a través de una estructura organizada de producción que pasa ser elemento de la propia empresa.

2.4.2 Capacidad de ejercer la actividad empresarial

Pasamos a entender que la función del empresario, no es de simple sujeto de una relación empresarial, él es elemento esencial para la constitución de una empresa organizada, sin embargo para que se pueda tener esa empresa organizada y estructurada con fines lucrativos, el empresario deberá ser una persona en pleno gozo de su capacidad civil, como regla, el cual facilitará el cumplimiento de las futuras obligaciones de la actividad empresarial que será ejercida por el Empresario.

De acuerdo con Carrilo (2010), primeramente para que el empresario pueda ejercer regularmente su actividad empresarial y asumir esas obligaciones decurrentes de esa actividad, aquel deberá hacer su inscripción en el Registro Público de Empresas Mercantiles, conocido por Juntas Comerciales, en la ciudad donde será la sede de la futura empresa, informaciones estas que serán ejemplificadas mejor en los tópicos que siguen.

Retornando para la capacidad del empresario, observamos que este deberá ser una persona en pleno gozo de su capacidad civil, sin embargo, solamente esta capacidad no es esencial para la constitución de una empresa, algunas personas como servidores públicos, son impedidos de la práctica del ejercicio de la actividad empresarial en la calidad de socio gerente o director (art. 117, X, ley nº 8112/90).

Ley nº 8.112 de 11 de Diciembre de 1990 Dispone sobre el régimen jurídico de los servidores públicos civiles de la Unión, de las autarquías y de las fundaciones públicas federales.

Art. 117. Al servidor le es prohibido: (Via Medida Provisória nº 2.225-45, de 4.9.2001)

X - participar de gerencia o administración de sociedad privada, personificada o no personificada, ejercer el comercio, excepto en la calidad de accionista, contribuyente o comanditario; (Redacción dada por la Ley nº 11.784, de 2008).

El Código Civil de 2002 menciona en su dispositivo legal, o art. 1.011, § 1º, quienes pueden ser los administradores de la empresa, no impidiendo que puedan ser socios de una sociedad empresaria con personalidad o no

pueden ser administradores, además de las personas impedidas por ley especial, los condenados a pena que vede, aunque temporalmente, el acceso a cargos públicos; o por crimen falimentar, de prevaricación, dádiva o soborno, concusión, conmoción; o contra la economía popular, contra el sistema financiero nacional, contra las normas de defensa de la competencia, contra las relaciones de consumo, a fé pública o la propiedad, en cuanto perduren los efectos de la condenación (Brasil, 2002).

Como ya fue expresado antes, algunas personas sufren impedimentos para el ejercicio de la actividad empresarial, como por ejemplo los fallidos no rehabilitados (art. 102 de la ley de falencias nº 11.101/2005) y el militar (art. 29 de la Ley 6.880/80) que también dispone ese impedimento, en caso de que esos individuos pasen ejercer la actividad empresarial, ellos responderan por las obligaciones contraídas, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 973, del Código Civil brasileño: “CC - Ley nº 10.406 de 10 de Enero de 2002. Instituye el Código Civil. Art. 973. La persona legalmente impedida de ejercer actividad propia de empresario, si la ejerce, responderá por las obligaciones contraídas.”

En el concepto de empresario es determinante la capacidad normativa en el del agente administrador el cual va a componer la sociedad empresarial, en ese sentido, sigue

características que deben ser precisamente establecidas por el empresario para constituir una empresa (O'Donnel & Fontes, 1996):

1. La regla general en el Cod. De Com. É que va a ser capaz para ejercer el comercio toda persona que tenga la libre administración de sus bienes según las leyes comunes (art. 9º)

2. Además, en virtud del art. 10. Toda persona mayor de 18 años puede ejercer el comercio bajo una de estas dos condiciones: estar emancipado o estar autorizado.

En lo que se refiere a la autorización, ésta puede ser expresa o tácita. Será expresa, cuando se externalice la autorización según las disposiciones legales vigentes. Será tácita cuando el hijo mayor de 18 años se asocie a sus padres o a alguno de ellos. En este caso será reputado capaz por la ley para ejercer el comercio en todo lo referido a las negociaciones mercantiles de esa sociedad (arts. 11 y 12).

En cuanto a la revocación de la autorización, ésta, como regla general, no puede ser revocada. Como excepción, se puede retirar al menor la autorización para ejercer el comercio, solamente por medio de un juez, a instancias de la madre, padre, tutor o encargado, y con causa fundada. Para que esta revocación sea oponible a terceros, debe ser inscripta y publicada por el Tribunal de Comercio de que se trate.

3. En relación con la mujer, podemos decir que el Cód. De Com. Precisa de una reforma inmediata, ya que sus normas no están de acuerdo con la evolución de los derechos de la mujer, y sostienen una postura arcaica (p. 21).

2.5 Registro público de empresas mercantiles en Brasil y en Argentina

2.5.1 Registro público de empresas mercantiles en Brasil

La Ley nº 8.934/94 dispone sobre el Registro Público de Empresas Mercantiles y Actividades Afines y ofrece otras providencias, esas normas generales prescritas en esta ley, serán ejercidas en todo el territorio nacional, de forma sistémica, por órganos federales y estatales, con las siguientes finalidades:

Art. 1º El Registro Público de Empresas Mercantiles y Actividades Afines, subordinado a las normas generales prescritas en esta ley, será ejercido en todo el territorio nacional, de forma sistémica, por órganos federales y estatales, con las siguientes finalidades:

- I - dar garantía, publicidad, autenticidad, seguridad y eficacia a los actos jurídicos de las empresas mercantiles, sometidos a registro en la forma de esta ley;
- II - registrar las empresas nacionales y extranjeras en funcionamiento en el País y mantener actualizadas las informaciones pertinentes;
- III - proceder a la matrícula de los agentes auxiliares del comercio, así como a su cancelación (Brasil, 1994).

Para que el empresario ejerza de forma regular las tareas referentes a la actividad empresarial, deberá ocurrir de forma obligatoria, su inscripción en la Junta Comercial, órgano responsable por el registro de actividades ligadas a las sociedades empresariales, existiendo en Brasil una Junta Comercial en cada Estado, para lo cual deberá presentar un requerimiento que contendrá las siguientes informaciones:

Art. 967. Es obligatoria la inscripción del empresario en el Registro Público de Empresas Mercantiles de la respectiva sede, antes del inicio de su actividad.

Art. 968. La inscripción del empresario se hará mediante requerimiento que contenga:

- I - el nombre, nacionalidad, domicilio, estado civil y, si es casado, el régimen de bienes;
- II - la firma, con la respectiva firma autógrafa;
- III - el capital;
- IV - el objeto y la sede de la empresa (Brasil, 2002).

Además de la Ley de Registros Públicos Mercantiles, reglamentada por el Decreto nº. 1.800, de 30 de Enero de 1996, la cual dispone sobre el Registro Público de Empresas Mercantiles. El art. 1.150 del Código Civil de 2002 también dispone sobre el asunto.

Ley nº 10.406 de 10 de Enero de 2002
Instituye el Código Civil.

Art. 1.150. El empresario y la sociedad empresarial se vinculan al Registro Público de Empresas Mercantiles a cargo de las Juntas Comerciales, y la sociedad simple al Registro Civil de las Personas Jurídicas, el cual deberá obedecer a las normas fijadas para aquel registro, si la sociedad simple adopta uno de los tipos de sociedad empresarial (Brasil, 2002).

El artículo 32 de la Ley 8.934/94, establece los actos que están sujetos a registro en la Junta Comercial, y la concesión de plazos que habrá, para el debido archivamiento, alteración y demás actos previstos en el artículo supra citado, entonces veamos:

Art. 32. El registro comprende:

I - la matrícula y su cancelación: de los subastadores, traductores públicos e intérpretes comerciales, trapicheros y administradores de almacenes-generales;

II – El archivamiento:

a) de los documentos relativos a la constitución, alteración, disolución y extinción de firmas mercantiles individuales, sociedades mercantiles y cooperativas;

b) de los actos relativos al consorcio y grupo de sociedad de que trata la Ley nº 6.404, de 15 de diciembre de 1976;

c) de los actos concernientes a empresas mercantiles extranjeras autorizadas a funcionar en Brasil;

d) de las declaraciones de microempresa;

e) de actos o documentos que, por determinación legal, sean atribuidos al Registro Público de Empresas Mercantiles y Actividades Afines o de aquellas que puedan interesar al empresario y a las empresas mercantiles;

III - la autenticación de los instrumentos de contabilidad de las empresas mercantiles registradas y de los agentes auxiliares del comercio, en la forma de ley propia (Brasil, 1994).

Siendo así, el empresario que no tenga sus actos constitutivos y/o firma archivados en la Junta Comercial no podrá ser considerado empresario y siendo así, también tendrá algunas prerrogativas limitadas que los empresarios regulares poseen, como por ejemplo, no podrá inscribirse como contribuyente de ICMS (Impuesto sobre Circulación de Mercancías Y Servicios) en el Estado, ni emitir nota fiscal.

Vimos entonces que el Registro Mercantil debe ser realizado en la Junta Comercial, sin embargo, en las localidades donde no existan las Juntas, fue establecida la posibilidad de crear Delegaciones Regionales, con el objetivo de auxiliar en la desconcentración de los servicios mediante convenios con órganos públicos y entidades privadas sin fines lucrativos, preservada la competencia de las actuales delegaciones (Brasil, 1994).

El Registro Realizado en las Juntas Comerciales también podrá ser modificado, a través de alteración contractual archivada en la Junta, como podremos observar en los tópicos siguientes.

2.5.2 Registro público de empresas mercantiles en Argentina

El Registro Nacional de Empresas está en vigor desde 19 de noviembre de 2007. El Registro Nacional de Empresas fue firmado en el ámbito de la Convención-marco de la resolución que establece las condiciones para su funcionamiento. Durante la firma del acuerdo-marco de la resolución fueron establecidas condiciones de funcionamiento y

operación de empresas comerciales en Argentina. El Registro Nacional de las Sociedades del Ministerio de Justicia, trabaja en coordinación con la Inspección General de Justicia (IGJ), y la Administración General de Ingresos Públicos (AFIP).

Este registro promueve la identificación de toda nueva sociedad comercial, extranjera, asociaciones civiles y fundaciones. Posee el objetivo de identificar las sociedades, con el objetivo de prevenir el surgimiento de sociedades fantasmas.

El Registro Nacional de las Sociedades se inició en 23 de octubre de 2007, en la sede del Ministerio de Justicia, situado en la calle Sarmiento 329, Buenos Aires, Argentina y fue creado a través de la Ley Argentina nº Ley 22.315 en el art. 3º y Art. 1º y 2º de la Ley 26.047.

Ley nº 22.315 - Artículo 3. – La Inspección General de Justicia tiene a su cargo las funciones atribuidas por la legislación pertinente al Registro Público de Comercio, y la fiscalización de las sociedades por acciones, excepto la de las sometidas a la Comisión Nacional de Valores, de las constituidas en el extranjero que hagan ejercicio habitual en el país de actos comprendidos en su objeto social, establezcan sucursales, asiento o cualquier otra especie de representación permanente, de las sociedades que realizan operaciones de capitalización y ahorro, de las asociaciones civiles y de las fundaciones.

Ley nº 26.047 - Artículo 1. – Adherir en todos sus términos a la Ley nacional 26.047, la cual establece las disposiciones por las que se regirán el Registro Nacional por Acciones, los registros nacionales de sociedades extranjeras y de asociaciones civiles y fundaciones, y el Registro Nacional de Sociedades no Accionarias.

Artículo 2º Facúltase al ministro de Gobierno, Educación y Justicia para firmar los convenios de cooperación pertinentes a fin de efectivizar la operatividad de los sistemas de remisión de datos (Argentina, 2007).

Como ya fue abordado anteriormente el Registro Nacional de Sociedades en Argentina surgió como iniciativa del Ministerio de Justicia, el que promovió la creación y el registro legal de toda nueva sociedad comercial. Para dar inicio a los trámites de inscripción de la sociedad la empresa deberá inscribirse en la AFIP y en la IGJ para poder iniciar sus actividades.

Dentro del sistema jurídico Argentino, la matrícula es la inscripción del comerciante en el Registro Público de Comercio, y esto da al sujeto la característica de un comerciante, y como consecuencia lo habilita para la práctica de sus actividades empresariales. Siendo así el sujeto deberá hacer su matrícula, por ser esta una fuente de declaración pública de la condición de profesional del comerciante o futuro comerciante.

El Registro de la sociedad tiene por objetivo identificar a los comerciantes, así como el tipo comercial, dar publicidad a la condición de empresario, informar el ramo de actividad del comerciante caso pueda interesar a terceros al contratar al comerciante y por fin, dar seguridad al comercio y a la persona del comerciante.

2.5.3 Nombre empresarial

Para que los comerciantes puedan ejercer sus actividades profesionales, precisan de una identificación, tanto las personas físicas como jurídicas, y esa identificación es designada por *Nombre Empresarial*. El nuevo Código Civil de 2002, destinó el Capítulo II, del Título IV, de los artículos 1.155 a 1.168, para reglamento sobre el nombre empresarial, en ese capítulo, se presentan reglas que significan un declive, pues se preocupó con problemas ya superados, como el uso del nombre de los socios, mientras que en los días actuales existen otras problemáticas.

El nombre empresarial es conocido por dos especies diferentes, la primera es designada por firma o razón comercial y la segunda por denominación. Firma es el nombre comercial formado por el nombre del patronímico o de parte de ese nombre de un comerciante o de uno o más socios de una sociedad comercial, acrescentado o no, cuando se trata de sociedad, de la palabra companhia (Martins, 2008).

Al contrario del empresario individual, las sociedades empresariales podrán utilizar la designación firma o denominación, de acuerdo con el tipo de sociedad a ser adquirida, sin embargo, las empresas constituídas por socios de responsabilidad ilimitada, utilizarán para designar su nombre empresarial firma o razón social.

La sociedad de responsabilidad limitada podrá utilizar para su designación empresaria como término de denominación, la palabra: limitada o la abreviatura Ltda, después de la identificación de su denominación, ocurre lo mismo en las Sociedades anónimas las que emplearán la palabra Sociedad anónima o la abreviatura S.A. después de su denominación, o la palabra Compañía y/o su abreviatura antecediendo la denominación.

Como podemos ver el registro es un presupuesto fundamental para el desempeño de la actividad empresarial, de forma individual o a través de una sociedad, y al requerir ese registro identificamos al empresario, a su actividad y por fin el límite de su responsabilidad dentro de la actividad comercial, siendo así, observamos que el nombre empresarial asume una responsabilidad mayor de lo que sería simplemente identificar al empresario o su sociedad, a través de la identificación del nombre conocemos su responsabilidad, las

obligaciones que irá a asumir y el mismo podrá así ejercer sus derechos dentro de su firma individual o sociedad empresarial.

Fueron incluidos nuevos dispositivos en el Código Civil de 2002, sobre el nombre empresarial, lo que determina, que este no podrá ser objeto de alienación y, que el adquirente del establecimiento comercial, por acto entre vivos, puede, si el contrato lo permite, usar el nombre del alienante, pero este deberá estar precedido de su propio nombre, con la calificación de sucesor.

El Código Civil determinó también que la inscripción del nombre empresarial podrá ser cancelada, por medio de requerimiento de cualquier miembro de la sociedad interesado, en el momento en que fuera a cesar el ejercicio de la actividad para la que fue constituida o cuando ocurra la liquidación de la sociedad que fue constituida.

2.5.4 De la responsabilidad por débitos y la sucesión empresarial

En los términos del art. 1.142 del Código Civil, “se considera establecimiento todo complejo de bienes organizado, para ejercicio de la empresa, por empresario, o por sociedad empresaria” (Brasil, 2002). O sea, cuando hay transferencia del establecimiento empresarial, ocurrirá la llamada sucesión de empresas.

En ese mismo dictamen se presume la sucesión empresarial en el momento de la adquisición del fondo de comercio con el proseguimiento de la misma actividad económica, en el mismo espacio, con el mismo objeto social, lo que acaba por afectar a los clientes ya consolidados por la empresa antes de la sucesión.

Como regla, al haber la sucesión, la persona y/o la sociedad que irá a adquirir una determinada Empresa, pasará a responder solidariamente por los débitos contraídos por la sucesión empresarial, inclusive aquellos anteriores a la adquisición. Sin embargo, siempre es bueno estar atento, pues en los casos de subasta durante el proceso de recuperación judicial no ocurrirá la sucesión del empleador. Así entiende el STJ:

TRIBUTARIO Y PROCESUAL CIVIL. ARTICULO 159 DEL CC DE 1916. AUSENCIA DE PRECUESTIONAMIENTO. MULTA TRIBUTARIA. INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIÓN ACCESORIA. SUCESIÓN EMPRESARIAL. OBLIGACIÓN ANTERIOR Y LANZAMIENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDAD DE LA SOCIEDAD SUCESORA. 1. No se conoce del recurso especial si la materia suscitada no fue objeto de análisis por el Tribunal de origen, en virtud de la falta de requisito del precuestionamiento. Súmulas 282 y 356/STF.

2. La responsabilidad tributaria no está limitada a los tributos debidos por los sucedidos, pero abarca las multas, moratorias o de otra especie, que, por representar penalidad pecuniaria, acompañan el pasivo del patrimonio adquirido por el sucesor.

3. Según dispone el artículo 113, § 3º, do CTN, el incumplimiento de obligación accesoria hace surgir, inmediatamente, nueva obligación consistente en el pago de la multa tributaria. La responsabilidad del sucesor abarca, en los términos del artículo 129 del CTN, los créditos definitivamente constituidos, en curso de constitución o "constituidos posteriormente a los mismos actos, desde que relativos a obligaciones tributarias surgidas hasta la referida fecha", que es el caso de los autos.

4. Recurso especial conocido en parte y no provisto." (RESP 200701316981 RESP - RECURSO ESPECIAL – 959389 Relator(a) CASTRO MEIRA Sigla del órgano STJ Órgano juzgador SEGUNDA CLASE Fuente DJE FECHA:21/05/2009)

En el caso de sucesión tributaria se presiona por la aplicación del artículo 133 del Código Tributario Nacional, que tiene la siguiente redacción:

Art. 133. La persona natural o jurídica de derecho privado que adquiere de otra, por cualquier título, fondo de comercio o establecimiento comercial, industrial o profesional, y continúe la respectiva explotación, sobre la misma o otra razón social o sobre firma o nombre individual, responde por los tributos, relativos al fondo o establecimiento adquirido, debidos hasta la fecha del acto (Brasil, 1966).

Conforme informa El sumario siguiente en el campo de la sucesión tributaria es importante, el conocimiento y estudio de tal instituto principalmente porque como sabemos para toda regla hay una una excepción:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EJECUCIÓN FISCAL. ART. 133, I, DEL CTN. SUCESIÓN DE EMPRESAS. AUSENCIA DE PRUEBA DE LA SUCESIÓN. RECURSO NO PROVEÍDO. 1- Para que se configure la sucesión tributaria, es necesaria la adquisición de hecho de todo el fondo de comercio, vale decir, el inmueble en el que funciona el establecimiento, la estructura, las máquinas, los equipamientos, etc. Poco importa si hubo alteración en su denominación jurídica, bastando, para su configuración, que haya continuidad de la actividad anteriormente desarrollada por el sucedido. 2- Para que sea configurado el vínculo es necesaria la ocurrencia de sucesión o adquisición de todo el fondo de comercio. Sin embargo, sólo hay confesión de la parte ré quanto a algunos bloques de granito pertenecientes a clientes, pero no de todo el fondo de comercio

o del establecimiento comercial. El hecho de que las empresas ejerzan la misma actividad, también, no es suficiente para caracterizar la transferencia del fondo de comercio, puesto que puede ser una actividad que podría ser ejercida por otras personas, y en cualquier otro lugar, no necesariamente en el inmueble alquilado. 3- La Unión Federal no trajo a los autos prueba consistente y suficiente, todavía que indicara, autorización de la conclusión de que, de hecho, se operó la adquisición del fondo de comercio o del establecimiento comercial. Le corresponde, pues, apurar tal hecho, reunir las pruebas pertinentes y promover la llegada a los autos de esos elementos. Sin prueba, son embargo, la mera presunción no permite que su pretensión prospere. 4- Agravio no provisto. (TRF-2 - AG: 201102010158606, Relator: Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, Fecha de Juzgamiento: 13/11/2012, CUARTA CLASE ESPECIALIZADA, Fecha de Publicación: 27/11/2012).

Con base en lo anterior, caso sea reconocido tal hecho en los autos judiciais, principalmente en las ejecuciones fiscales, en consecuencia de la sucesión empresarial, deberá la nueva empresa ser responsable tributaria por la deuda de su sucesión empresarial, en ese caso los nuevos socios pasarían a responder por los gravámenes adquiridos, con base en el art. 133 del CTN.

2.5.5 Del establecimiento empresarial

Establecimiento comercial es nada más que el fondo de comercio o negocio empresarial, en resumen sería el conjunto de bienes los cuales el empresario reúne para explotación y desarrollo de su actividad económica. El Código Civil estableció en el artículo 1.142, anteriormente citado, la siguiente definición para establecimiento empresarial: “se considera establecimiento todo complejo de bienes organizado, para ejercicio de la empresa, por empresario, o por sociedad empresaria” (Brasil, 2002)

El establecimiento empresarial al ser alienado, vendido, transferido, arrendado o cedido entre otras operaciones, sólo producirá efectos a terceros cuando sea realizado con parámetros formales, debiendo ser publicado en el diario oficial el contrato a ser registrado al margen de la inscripción, en el Registro Público de Empresas Mercantiles del empresario o de la sociedad. De acuerdo con el Código Civil de 2002 en su artículo 1.146:

El adquirente del establecimiento responde por el pago de los débitos anteriores a la transferencia, desde que sean regularmente contabilizados, continuando el deudor primitivo

solidariamente obligado por el plazo de un año, a partir, de cuando fueron vencidos los créditos, de la publicación, y, cuanto a los otros, de la fecha de vencimiento (Brasil, 2002).

Siendo así, la sociedad o empresario adquirente del establecimiento empresarial responderá por el pago del pasivo, relacionado con el mismo desde que sea regularmente contabilizado. Sin embargo el adquirente y el cedente responderán solidariamente por los créditos ya constituídos. Siendo así, el acreedor podrá cobrar del donador y del adquirente, configurando ambos en el polo pasivo, hasta un plazo de un año de la publicación del contrato de transferencia de titularidad del fondo de comercio. Después de ese período, solamente el nuevo propietario responderá por todos los gravámenes adquiridos por el establecimiento comercial.

3 Del Derecho Societario

3.1 Derecho societario en el Código Civil Brasileño

Con el nuevo Código Civil Brasileño - Ley nº 10.406 de 10/01/2002 – fue superado el antiguo revuelo doctrinario que distinguía las sociedades en civiles y comerciales. El nuevo Código Civil brasileño, al adoptar la teoría de la empresa (artículos 966 c/c artículo 982 ambos del Código Civil brasileño) para disciplinar la materia societaria, rompió con la clásica teoría de los actos de comercio (Francia), adoptada por el Código Comercial brasileño de 1850, que enumeraba artificialmente los actos considerados de comercio en la ley según el género de la actividad.

Se entendía que la sociedad empresarial practicaba acto de comercio si se tenía como objetivo el ejercicio de la mercancia, considerada como tal la actividad lucrativa de intermediación entre el productor y el consumidor (Bertoldi, 2014). Así, otras actividades económicas que no se encajaban en este concepto legal eran consideradas sociedades civiles. De hecho, se excluían del régimen comercial actividades económicas relevantes, como por ejemplo, la prestación de servicios en general y la actividad inmobiliaria.

La teoría de la empresa tiene origen italiana y no está respaldada bajo la égide de la actividad ejercida por la sociedad empresarial, sino en función del ejercicio de la actividad económica organizada para la producción y circulación de bienes y servicios. Los artículos 966 y 982 del Código Civil brasileño disponen:

Art. 966. Se considera empresario quien ejerce profesionalmente actividad económica organizada para la producción o la circulación de bienes o de servicios.

Art. 982. Salvo las excepciones expresas, se considera empresarial la sociedad que tenga por objeto el ejercicio de actividad propia de empresario sujeto a registro (art. 967); y, simples, las demás (Brasil, 2002).

Pues, superada la clásica teoría de los actos de comercio por la teoría de la empresa tenemos hoy las sociedades empresariales que son organizaciones económicas dotadas de personalidad jurídica y patrimonio propio, constituídas ordinariamente por más de una persona, que tienen como objetivo la producción o intercambio de bienes y servicios con fines lucrativos (Bertoldi, 2014).

El Código Civil brasileño destacó el Título II (De la Sociedad) del Libro II (Del Derecho de Empresa) de la Parte Especial para establecer las reglas norteadoras de las sociedades, sean ellas empresariales o no (Bertoldi, 2014). Las sociedades de hecho son divididas en personificadas/regulares y no personificadas /irregulares.

Se consideran personificadas/regulares las sociedades que adquieren personalidad jurídica con el registro de su acto constitutivo en la junta comercial (Brasil, 2002). No

personificada es la sociedad que no adquiere personalidad jurídica, puesto que el registro de su acto constitutivo no fue llevado a efecto por los socios (artículo 986 del CC/02).

Entre las no personificadas/irregulares hay una subdivisión en sociedades en común y sociedades por cuota de participación. Las personificadas/regulares se subdividen en sociedades simples y sociedades empresariales. Estas últimas poseen cinco especies: a) sociedad en nombre colectivo; b) sociedad comanditaria simple; c) sociedad limitada; d) sociedad anónima; e) sociedad comanditaria por acciones.

Modernamente las sociedades personificadas son clasificadas en simples y empresariales en razón del concepto de empresario (teoría de la empresa), siendo considerada sociedad empresarial la que se encuadra en el concepto de empresario, a tenor de las disposiciones del artículo 966 c/c artículo 982, ambos del Código Civil brasileño. Explicita Coelho (2013), *verbis*:

[...] El objeto social explorado sin empresariedad (esto es, sin profesionalmente organizar los factores de producción) confiere a la sociedad el carácter simple, en cuanto la explotación empresarial del objeto social caracterizará la sociedad como empresa. [...] Por criterio de identificación de la sociedad empresarial eligió, pues, el derecho el modo de explotación del objeto social (p. 138).

Sin embargo, el Código Civil brasileño estableció excepciones al criterio material (empresariedad) de definición de las sociedades como empresariales o simples. Las sociedades por acciones (sociedad anónima y sociedad comanditaria por acciones) serán siempre empresariales; y las cooperativas siempre serán sociedades simples, ambas, independientemente de que exploren el objeto social de forma empresarial o no. De acuerdo con Aníbal (1989) sólo habrá sociedad o mejor sólo producirá sus efectos caso exista

- a) pluralidad de miembros capaces para contratar;
- b) aportes para la formación de un fondo común, dotado de una cierta autonomía;
- c) fin de obtener una ganancia apreciable en dinero; a través de un objeto (ramo);
- d) el pacto de reparto de las ganancias y de soportar las pérdidas, que comprenda a todos los socios, sin excepción; y
- e) la organización de una estructura común o colectiva, con ciertas reglas de actuación y control recíproco (p. 47).

Veamos la dicción del artículo 982, Párrafo único del Código Civil brasileño, *verbis*:
“Art. 982. [omissis] Párrafo único. Independientemente de su objeto, se considera empresarial la sociedad por acciones; y, simple, la cooperativa.”

Por tanto, el nuevo Código Civil brasileño al superar la clásica teoría de los actos de comercio trajo para el ordenamiento jurídico patrio la teoría de la empresa, más coherente con la realidad global moderna.

Además, consolidó la legislación correlativa al derecho societario como perteneciente al ámbito privado, puesto que unificó en el Código Civil de 2002 el marco normativo societario que antes era dispuesto en el Código Comercial de 1850 y en leyes dispersas.

3.2 Ley de sociedades comerciales de Argentina - Ley Nº 19.550

La ley 19.550, determina que existe una sociedad empresarial cuando dos o más personas en forma organizada, conforme a uno de los tipos previstos en esta ley, se obliguen a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios participando de los beneficios y soportando las pérdidas.

3.2.1 Modificaciones a la Ley General de las Sociedades 19.550

Con el surgimiento de la Ley Nacional nº 26.994, el Código Civil y Código Comercial, pasaron a constituir una plataforma jurídica unificada bajo el título de Código Civil y Comercial de la Nación.

Con la unificación retiramos de nuestra mente la existencia de dos códigos distintos de la misma manera que sucedía con el Código brasileño que poseía los mismos moldes y pasamos a enfrentar un nuevo órgano normativo con consecuencias y reservas que precisan ser adecuadas, y que fue + conocido como "Código Civil y Comercial de la Nación" (CCCN).

Es importante recalcar que a partir de esa alteración las Sociedades Comerciales ya no integran el Código Comercial, pasaron a integrar el Código Unificado, el cual asumió el título "Ley General de las Sociedades 19.500, para 1984".

Otra modificación importante fue la distinción entre empresas civiles y comerciales que a partir de ese momento no existió más, ya que pasaron a ser conocidas como personas jurídicas, todas las entidades a las que el sistema jurídico confiere la capacidad de adquirir derechos y obligaciones contractuales para el cumplimiento de su finalidad y propósitos de creación.

Sin embargo la sociedad unipersonal permanece siendo contemplada con algunas características específicas como el número de miembros, la forma de constitución de la empresa que pasa a ser de responsabilidad limitada, el miembro no puede participar de dos

empresas unipersonales. Así como también no puede ser accionista, el capital social integraliza totalmente el acto constitutivo, pasa a ser denominada como "corporación unipersonal", su abreviatura o la sigla SAU.

3.3 De las especies societárias

3.3.1 Breves consideraciones

Como fue expuesto antes, la expresión "especies societarias" se refiere a los tipos de sociedades personificadas empresariales definidas en ley. A saber: sociedad en nombre colectivo (artículo 1.039 – 1.044 del CC/02); sociedad comanditaria simple (artículo 1.045 – 1.051 del CC/02); sociedad anónima (artículo 1.088 – 1.089 del CC/02 y Ley 6.404 de 1976); sociedad limitada (artículo 1.052 – 1.087 del CC/02); y sociedad comanditaria por acciones (artículo 1.090 – 1.092 del CC/02). Coelho (2014, p. 140), conceptúa: "[...] la sociedad empresarial puede ser conceptuada como la persona jurídica de derecho privado no estatal, que explota empresarialmente su objeto social o adopta la forma de sociedad por acciones."

Los trazos comunes a todas las especies de sociedades empresariales son el ejercicio empresarial de sus actividades y la personalidad jurídica propia. Con relación a la primera característica (empresarialidad), como ya fue expuesto, es el criterio material adoptado por la ley para distinguir la sociedad simple de la sociedad empresarial. En lo que tange al segundo trazo común, personalidad jurídica propia, algunas consideraciones sobre las consecuencias de la personificación merecen destaque.

El Código Civil de 2002 dispone, *verbis*: "Art. 44. Son personas jurídicas de derecho privado: II - las sociedades" Afirma Coelho (2010):

- La personalización de las sociedades empresariales genera tres consecuencias bastante precisas, a saber:
- a) *Titularidad Negocial* – cuando la sociedad empresarial realiza negocios jurídicos (compra materia-prima, celebra contrato de trabajo, acepta un duplicado, etc.), aunque ella lo haga necesariamente por las manos de su representante legal (*omissis*), es ella, la persona jurídica, como sujeto de derecho autónomo, personalizado, que asume uno de los polos de la relación negocial. El eventual socio que la representó no es parte del negocio jurídico, sino la sociedad.
 - b) *Titularidad Procesual* – la persona jurídica puede demandar y ser demandada en juicio; tiene capacidad para ser parte procesal. La acción referente al negocio de la sociedad debe

ser direccionada a la persona jurídica y no a sus socios o su representante legal. Quien otorga mandato judicial, recibe intimación, recurre, es ella como sujeto de derecho autónomo.

- c) *Responsabilidad Patrimonial* - en consecuencia, de su personalización, la sociedad tendrá patrimonio propio, inconfundible e incommunicable con el patrimonio individual de cada uno de sus socios. Como sujeto de derecho personalizado autónomo, la persona jurídica responderá con su patrimonio por las obligaciones que asuma. Los socios, como regla, no responderán por las obligaciones de la sociedad. Solamente en hipótesis excepcionales, que deben ser examinadas a tiempo, podrá ser responsabilizado el socio por las obligaciones de la sociedad (pp. 142-143).

Afirma Bertoldi (2014):

En verdad, con la personificación de la sociedad, el resultado práctico que se busca es justamente la separación del patrimonio de los socios con relación al patrimonio de la sociedad, pues los socios contribuyen para los fondos sociales con parcela de sus patrimonios, la transfieren para la sociedad, que pasa a ser titular de ella, restando a los socios el derecho de participación en los lucros sociales, si hubiera, también sobre el acervo social líquido en el momento de la extinción de la sociedad. Se observa entonces, que las deudas y los créditos de los socios no se transforman en deudas y créditos de la sociedad, así como las deudas y los créditos de la sociedad no se transmiten a los socios. Son personas – sociedad y socios – distintas e independientes unas con relación a otras. Por otro lado, la voluntad de los socios no corresponde necesariamente a la voluntad de la sociedad, que es gerenciada por sus órganos (gerencia, dirección, consejo, etc.) No es rara la existencia de conflictos de intereses entre la sociedad y parcela minoritaria de su cuadro social. Prevalciendo la deliberación de la mayoría en detrimento de la minoría, se solidifica de esa forma la voluntad de la sociedad, que en determinadas situaciones puede ser diferente de la voluntad de algunos de sus sócios (p. 160).

Se debe enfatizar aún que las sociedades empresariales generalmente son clasificadas por tres criterios, a saber: 1) responsabilidad de los socios; 2) régimen de constitución y; 3) condiciones de alienación y participación en la sociedad.

En cuanto al primer criterio las sociedades se subdividen en ilimitadas, mixtas y limitadas. Las sociedades ilimitadas son comprendidas como aquellas en que todos los socios responden ilimitadamente por las obligaciones de la sociedad. Mixta es aquella en que parte de los socios ostentan responsabilidad ilimitada y/o parte de los socios

responden limitadamente. Limitada, como el propio nombre sugiere, los socios responden limitadamente por las obligaciones sociales.

En lo que concierne al segundo criterio las sociedades empresariales pueden ser sociedades contractuales o institucionales. En las sociedades contractuales el acto constitutivo que la crea es el contrato social. Su disolución no sigue la regla de la voluntad mayoritaria, pues la jurisprudencia reconoce que los socios minoritarios pueden mantenerla aún en contra de la voluntad de la mayoría. Además, la expulsión o la muerte de un socio es una causa específica de disolución de esta especie de sociedad.

Las sociedades institucionales son creadas por medio del estatuto social. La disolución sigue la regla mayoritaria, existen causas específicas de disolución que son exclusivas, a saber, intervención y liquidación extrajudicial.

Otra diferencia reside en la legislación de regencia. Mientras la sociedad contractual tiene sus normas de creación y disolución regidas exclusivamente en el Código Civil Brasileño de 2002, las sociedades institucionales son disciplinadas por la Ley nº 6.404/76.

Por fin, en lo que tange al tercer criterio de clasificación las sociedades empresariales pueden ser sociedades de persona y sociedades de capital. En las primeras los socios tienen derecho de vetar el ingreso de extraño al cuadro societario. Ya en la sociedad de capital rige el principio de la libre circulación de la participación societaria.

3.3.1.1 Sociedad en nombre colectivo

Dispone el artículo 1.039 del Código Civil brasileño, *verbis*: “Art. 1.039. Solamente personas físicas pueden tomar parte de la sociedad en nombre colectivo, respondiendo todos los socios, solidaria e ilimitadamente, por las obligaciones sociales” (Brasil, 2002).

La sociedad en nombre colectivo es la especie de sociedad empresarial en que los socios responden solidaria e ilimitadamente por obligaciones asumidas por la sociedad. La regla de la solidaridad se refiere a la relación de los socios en cuanto al cumplimiento de las obligaciones, en el sentido de que si un socio no cumple con su obligación, podrá ser exigida a los demás la satisfacción del crédito.

A la luz del principio de la autonomía patrimonial, como regla, la responsabilidad de los socios por las obligaciones es siempre subsidiaria (artículo 1.043, del CC/02 “El acreedor particular de socio no puede, antes de disolverse la sociedad, pretender la liquidación de la cuota del deudor”). A los socios les es asegurado el derecho de exigir la exoneración

patrimonial de la sociedad antes de tener sus bienes particulares afectados para el cumplimiento de sus obligaciones sociales.

Sucede que en la sociedad en nombre colectivo, a pesar de la subsidiariedad, la responsabilidad es ilimitada. Eso significa que si el activo patrimonial de la sociedad no fuera suficiente para cubrir las obligaciones, el patrimonio personal de los socios deberá soportar tal responsabilidad hasta que la obligación sea totalmente liquidada. Al respecto del motivo del desuso de esta especie societaria, como explica Bertoldi (2014), *verbis*:

Entre todas ellas, solamente dos son ampliamente utilizadas hoy en día: las sociedades anónimas y las sociedades limitadas. Las demás sociedades prácticamente no son empleadas por el medio empresarial, eso se explica especialmente por el hecho de que sus socios, o por lo menos una clase de ellos, son responsabilizados ilimitadamente por las deudas de la sociedad, lo que hizo con que cayera en desuso (p. 195).

La sociedad empresarial en nombre colectivo es constituida via contrato social (artículos 997 c/c 1.041 del CC/02). La administración es exclusiva de los socios (artículo 1.042 del CC/02). Nombre empresarial bajo firma, contenido o nombre de uno o más socios acompañado de la expresión “& compañía (o cia.)” (artículo 1.041 del CC/02). Las disposiciones legales acerca de esta especie de sociedad empresarial están insertadas en los artículos 1.039 a 1.044 del Código Civil brasileño.

3.3.1.2 Sociedad Comanditaria Simple

Dispone los artículos 1.045 y 1.046, Párrafo único, ambos del Código Civil brasileño, *verbis*:

Art. 1.045. En la sociedad comanditaria simple forman parte socios de dos categorías: los socios colectivos, personas físicas, responsables solidaria e ilimitadamente por las obligaciones sociales; y los comanditarios, obligados solamente por el valor de su cuota. (BRASIL,2002).

Art. 1.046. Se aplican a la sociedad comanditaria simple las normas de la sociedad en nombre colectivo, en lo que sean compatibles con las de ese Capítulo.

Párrafo único. A los socios colectivos caben los mismos derechos y obligaciones de los socios de la sociedad en nombre colectivo. (BRASIL,2002).

Explica Bertoldi (2014):

De origen antiguo, la sociedad comanditaria tuvo su utilidad diseminada con las expediciones marítimas del siglo XIV. En aquellas sociedades habían dos clases de socios: aquellos que prestaban todo el capital para el viaje, sin embargo no participaban en él, y aquel socio, normalmente el capitán del navío, que se encargaba del viaje y corría los riesgos del emprendimiento en nombre propio y en provecho de la sociedad (p. 196).

La sociedad comanditaria simple es aquella entidad constituida por socios que poseen responsabilidad ilimitada y solidaria, y aquellos que limitan esa responsabilidad a la importancia con que entran con su capital.

Los socios que poseen responsabilidad solidaria e ilimitada son denominados socios colectivos, siempre personas físicas. Los socios cuya responsabilidad es limitada al capital invertido son llamados comanditarios, pudiendo ser personas físicas o jurídicas.

La sociedad empresarial comanditaria simple es constituida por contrato social (artículos 997 c/c 1.045, Párrafo único del CC/02). La administración de esta especie societaria incumbe a los socios colectivos (artículo 1.046, Párrafo único del CC/02), mientras que los comanditarios si intervienen en la administración de la sociedad o su nombre consta en la firma social, responderán solidariamente con el socio comanditario, y es facultado, por tanto, para fiscalizar las operaciones y ser nombrado procurador de la sociedad para fin específico. (art.1.047 y Párrafo único del CC/02). Las reglas que rigen la sociedad empresarial comanditaria simple están dispuestas en los artículos 1.045 a 1.051 del Código Civil brasileño.

3.3.1.3 Sociedad Limitada

Explica Marcelo Bertoldi (2014) *verbis*:

Ese tipo de sociedad surgió en 1892, en Alemania, con la creación de la llamada *sociedad de responsabilidad limitada*. Luego el nuevo modelo sirvió de inspiración para que otros países adoptasen aquel formato de sociedad, que tenía como ventaja la simplicidad de su constitución, en comparación con sociedades anónimas, además del hecho de que sus socios no respondían de forma ilimitada por las deudas de la sociedad, como ocurría con los demás tipos de sociedad entonces existentes (p. 202).

La sociedad limitada, de la cual trataremos a menudo en el próximo capítulo, es la especie de sociedad empresarial más utilizada en Brasil, cerca de 90% de las empresas registradas en las Juntas Comerciales son de este tipo. Explica Coelho (2010), *verbis*:

El suceso se debe a dos de sus características: la limitación de la responsabilidad de los socios y la contractualidad. En razón de la primera, los emprendedores e inversionistas pueden limitar las pérdidas, en caso de fracaso de la empresa. [...] La segunda característica que motivó la amplia utilización de ese tipo societario es la contractualidad. Las relaciones entre los socios pueden pautarse en las disposiciones de voluntad de estos, sin los rigores y limitaciones propios del régimen legal de la sociedad anónima, por ejemplo (p. 184).

En líneas generales, la principal característica es la limitación de la responsabilidad de los socios. Estos responden, como regla, apenas por el capital social de la entidad, en la medida de sus cuotas, si el capital social de la empresa está totalmente integrado (artículo 1.052 del CC/02). La responsabilidad de los socios será solidaria por la integración del capital social. Una vez integrado el capital social los socios de la empresa limitada no tienen ninguna responsabilidad sobre las obligaciones de la empresa.

Se advierte que la regla de la responsabilidad limitada tiene excepciones, conforme enseña Bertoldi (2014), *verbis*:

Para la limitación de la responsabilidad de los socios encontramos algunas excepciones:

- a) El art. 1.080 del CC establece que aquellos socios que deliberen contrariamente al contrato social o en desacuerdo con el ordenamiento jurídico responderán ilimitadamente por las obligaciones provenientes de la decisión.
- b) Para los créditos relativos a las deudas fiscales (art. 135, III, del CTN), el legislador creó mecanismos que posibilitan la responsabilidad personal de los socios.
- c) En cuanto a los créditos trabajistas, surgidos de condenaciones en la esfera de la Justicia del Trabajo, frecuentemente se verifica la inclinación de la jurisprudencia por permitir la ejecución de los bienes de los socios, cuando es verificada la imposibilidad de que los bienes de la sociedad soporten el pago. Se trata de una construcción jurisprudencial sin respaldo en las reglas pertinentes a la limitación de la responsabilidad de los socios de la sociedad limitada.
- d) En todos los otros casos en que se verifique abuso de la personalidad jurídica, caracterizado por el desvío de finalidad, o por la confusión patrimonial, de modo que cause daños a

terceros (CC, art. 50; Ley 8.078/90, art. 28; Ley 9.605/98, art. 4º; y Ley 12.529/11, art.34) (p. 204).

El acto constitutivo de esta especie societaria también es el contrato social (artículos 997 c/c 1.054 de los CC/02). La administración de la sociedad limitada no incumbe necesariamente a los socios (artículo 1.061 do CC/02). Esta especie de sociedad empresarial es regida por los artículos 1.052 a 1.087 del Código Civil brasileño, teniendo regencia suplementaria en los casos de omisión del Código Civil en las reglas aplicadas a las sociedades simples (artículo 1.053, *caput* del CC/02), así como a las normas de regencia de la Ley de Sociedades Anónimas, si los socios así lo disponen en el contrato social (artículo 1.053, Párrafo único del CC/02).

3.3.1.4 Sociedad Anónima

La doctrina acostumbra a invocar dos emprendimientos históricos ocurridos en Europa para determinar los primordios de las sociedades anónimas. Explica Bertoldi (2014), *verbis*:

[...] El primero de ellos fue el llamado **Banco de San Jorge, surgido en Génova en el año 1407** [grifo nosso]. En aquella época era común que los particulares prestaran recursos al Estado para que hiciera frente a las dispensas como obras públicas y principalmente a las guerras. Como remuneración por el capital prestado, a tales acreedores les era concedido el derecho de cobrar impuestos. Esos acreedores acostumbraban a reunirse en asociaciones, y sus créditos ante el Estado representaban una parcela del capital social. Originalmente, esas asociaciones no tenían características comerciales. Una de ellas, la Casa de San Jorge, más tarde denominada Banco de San Jorge, se transformó en una poderosa institución financeira, que solamente desapareció en 1816. De la misma forma que ocurre hoy con las sociedades anónimas, el capital del Banco de San Jorge era dividido en acciones, y sus socios dejaron de recibir renta simple proveniente de la remuneración por el préstamo y pasaron a recibir los dividendos obtenidos con las transacciones bancarias. [...] El segundo emprendimiento citado por la doctrina como precursor de las sociedades anónimas fue la **Compañía Holandesa de las Índias Orientales, creada en 1604, seguida por la Compañía Holandesa de las Índias Occidentales, constituida en 1621** [grifo nosso], una de las primeras entre muchas compañías coloniales que, en el transcurso del siglo XVII y XVIII, surgieron para explorar el nuevo mundo. Como las expediciones

exploradoras dependían de grandes inversiones, de las cuales no disponía integralmente el Estado, la fórmula encontrada fue la reunión de capital público y privado, mediante su fraccionamiento en partes de pequeño valor, para que un gran número de personas pudiera invertir en ese negocio, que, en la época, era altamente lucrativo (pp. 229-230).

La sociedad anónima es regida por la Ley nº 6.404/1976 y por los artículos 1.088 y 1.089, ambos del Código Civil brasileño, *verbis*:

Art. 1.088. En la sociedad anónima o compañía, el capital se divide en acciones, obligándose cada socio o accionista solamente por el precio de emisión que suscribe o adquiere.

Art. 1.089. La sociedad anónima se rige por ley especial, aplicándosele, en los casos omisos, las disposiciones de este Código (Brasil, 1976).

Pues bien, la sociedad anónima tiene como principales características: 1) es sociedad de capital; 2) capital social dividido en acciones; 3) responsabilidad limitada de los socios; 4) siempre sociedad empresarial. La sociedad anónima es considerada sociedad de capital porque el aspecto relevante es la contribución de los socios para la reunión del capital social, independiente de sus cualidades personales. Explica Uihôa (2014), *verbis*:

[...] Los títulos representativos de la participación societaria son libremente negociables. Ningún accionista puede impedir, por consiguiente, el ingreso de cualquier persona en el cuadro asociativo. Por otro lado, será siempre posible el embargo de la acción en ejecución promovida contra el accionista (pp. 217-218).

El trazo marcante de la sociedad anónima de capital es la posibilidad de ingreso y salida constante de los accionistas del cuadro societario sin necesidad de deliberación de los demás socios. Como la sociedad anónima procura obtener voluminosas cuantías de recursos para inversiones empresariales, el rito adoptado en la mayoría de los tipos de sociedades empresariales para ingreso/salida de los socios, deliberación en asamblea, podría constituir un obstáculo intransponible al objeto de la compañía.

La vasta cantidad de acciones lanzadas al mercado justamente para atraer a los más diversos inversionistas se muestra como impedimento fáctico para la realización de cualquier asamblea. Además ese método provocaría lentitud, que perjudicaría la rápida captación de recursos. Veamos, si la Compañía lanza un millón de acciones al mercado

para capitalizarse, indudablemente se hace inviable la reunión en asamblea de un millón de accionistas.

En este contexto es importante resaltar que al fallecer el accionista original sus sucesores necesariamente ingresan en el cuadro societario, independientemente de su voluntad, así como también no podrán requerir el cálculo de los bienes a compartir, puesto que la sociedad anónima es institucional, al impedir que el objeto que se encuentra en el estatuto social de constitución pueda dejar de ser realizado al alvedrio de los socios.

Pues bien, el capital social de las sociedades anónimas es formado por acciones. La acción es la menor fracción del capital social. Esta denominación surgió en la edad media con el surgimiento de las Compañías de Comercio que financiaban los grandes viajes para el “nuevo mundo”. La persona que invertía en las expediciones recibía de la compañía un comprobante de que había contribuido. Este comprobante le servía como derecho de acción contra la compañía para obtener los lucros de los viajes según la parcela del patrimonio invertido. De ahí el surgimiento de la palabra acción para designar a la menor cuota del capital social de la compañía.

Las acciones son divididas de acuerdo con tres criterios, a saber, especie, clase y forma. Por el criterio de las especies las acciones pueden ser: a) ordinarias; b) preferenciales; c) de fruición. Explicita Uihôa (2014), verbis:

a) *Ordinarias* – aquellas que confieren a sus titulares los derechos que la ley reserva al accionista común. Son acciones de emisión obligatoria. [...] b) *Preferenciales* – acciones que confieren a sus titulares un complejo de derechos diferenciados, como por ejemplo, la prioridad en la distribución de dividendos o no reembolso del capital, con o sin premio, etc. Las acciones preferenciales pueden o no conferir el derecho de voto a sus titulares [...] c) *De fruición* – son aquellas atribuidas a los accionistas cuyas acciones fueron integralmente amortizadas (pp. 231-232).

En cuanto a la clase, las acciones pueden ser subdivididas de acuerdo con las letras del alfabeto, específicamente, “A”, “B” o “C”. El criterio de subdivisión de las mismas toma en consideración los más variados intereses que las personas físicas o jurídicas puedan tener al invertir en la compañía. La ley establece algunos parámetros en cuanto a este aspecto. Veamos:

Art. 15. Las acciones, conforme la naturaleza de los derechos o ventajas que confieren a sus titulares, son ordinarias, preferenciales o de fruición.

§1º Las ordinarias de la compañía cerrada y las acciones preferenciales de la compañía abierta y cerrada podrán ser de una o más clases.

Art. 16. Las acciones ordinarias de compañía cerrada podrán ser de clases diversas [grifo nosso], en función de:

I – conversibilidad en acciones preferenciales;

II – exigencia de nacionalidad brasileña del accionista; o

III – derecho de voto por separado para ocupar determinados cargos de órganos administrativos

Párrafo único. La alteración del estatuto en la parte en que regula la diversidad de clases, sino es expresamente prevista y regulada, requerirá la concordancia de todos los titulares de las acciones afectadas [grifo nosso] (Brasil, 1976).

Por fin, en cuanto a la forma las acciones son nominativas, escriturales o nominativas registradas. Explicita Bertoldi (2014), *verbis*:

Las acciones nominativas registradas, denominadas por la doctrina como simplemente nominativas, son aquellas cuya propiedad se comprueba mediante la inscripción del nombre del accionista en el libro “Registro de las Acciones Nominativas”, y la transferencia de titularidad de ese tipo de acción se opera por término registrado en el referido libro, con fecha y firmado por el cedente y por el sucesor, o sus representantes. [...] Las acciones nominativas escriturales, denominadas por la doctrina simplemente escriturales, por su parte, son aquellas mantenidas en cuenta de depósito en nombre de sus titulares, en institución financiera designada por la compañía y autorizada por la CVM. [...] la propiedad de las acciones escriturales se comprueba por medio de extracto de la cuenta de depósito de acciones proporcionado por la institución financiera encargada, quien tiene la obligación de proporcionarlo al titular de las acciones siempre que sea solicitado, al término de todo mes en que sea movimentada y, aunque no haya movimiento, al menos una vez por año (pp. 264-265).

El valor de las acciones es variable de acuerdo con los objetivos de la evaluación. Se aclara que, dependiendo del objeto del parámetro evaluativo la misma acción podrá tener valor diferente, como por ejemplo, la acción de la compañía “A” tendrá el valor nominal de R\$ 1,00 (un real) para fines de integralización del capital social (valor nominal), pero al ser negociada en el mercado de capital (valor de negociación) podrá valer R\$ 8,00 (ocho reales) dependiendo de los factores económicos externos o de la previsión de lucros futuros.

El valor de las acciones puede ser subdividido en: a) valor nominal; b) valor patrimonial; c) valor de negociación; d) valor económico; e) precio de emisión.

Valor nominal corresponde al valor de la acción determinada por la división del valor del capital social con relación al número de acciones. De forma que si el capital social de la compañía "A" es de R\$ 1.000.000,00 (un millón de reales) y el número de acciones es de un millón de cuotas, el valor nominal de una acción equivale a R\$ 1,00 (un real).

Valor patrimonial se refiere al valor de la cuota de participación del titular de una acción con relación al patrimonio líquido de la compañía. Es resultado de la división entre el patrimonio líquido de la compañía y el número de acciones. Este es el valor debido a cada accionista en caso de liquidación o amortización de la acción. Así, si el patrimonio líquido de la compañía "A" fue calculado en R\$ 8.000.000,00 (ocho millones de reales) y el número de cuota de acciones es de un millón, el valor patrimonial debido al accionista es de R\$ 8,00 (ocho reales) por acción.

Valor de negociación es el precio que el accionista consigue por la acción al venderla en el mercado. Es definido por diversos factores económicos, tales como, previsión de lucro, estabilidad económica de los Estados, desempeño en el sector en que la compañía actúa etc.

Valor económico es el estimado de cuanto vale una acción considerada por el analista de activos, por medio de una técnica específica que toma en consideración, principalmente, el hecho de la rentabilidad de la empresa emisora de las acciones.

Precio de emisión consiste en el precio pagado por quien subscribe la acción. Tiene como objetivo definir el valor que cada accionista invirtió para la constitución del capital social de la compañía para fines de determinación de la responsabilidad.

La responsabilidad de los socios, también llamados de accionistas, es limitada, conforme dice el art. 1º, *in fine*, de la Ley nº 6.404/1976, *verbis*: "Art. 1º La compañía o sociedad anónima tendrá el capital dividido en acciones, **y la responsabilidad de sus socios o accionistas será limitada al precio de emisión de las acciones suscritas o adquiridas.**" [grifo nosso] (Brasil, 1976). Como consecuencia de la disposición legal antes transcrita se llega a la siguiente conclusión, de acuerdo com Bertoldi (2014), *verbis*:

Al ser pagado el precio de la acción, el socio está liberado de cualquier otra responsabilidad patrimonial, de forma que los fracasos de la sociedad no irán a interferir en la esfera de su patrimonio personal. Esa característica es considerada como un atributo facilitador capaz de aglutinar un volumen grande de recursos para la sociedad, en la medida en que el accionista se siente más a voluntad para ingresar en ella (p. 231).

Por fin, la sociedad anónima será siempre empresarial independientemente de la rama en que actúe. La Ley nº 6.404/76 dispone, *verbis*

Art. 2º Puede ser objeto de la compañía cualquier empresa de fin lucrativo, no contrario a la ley, a la orden pública y a las buenas costumbres.

§1º Cualquiera que sea el objeto, la compañía es mercantil y se rige por las leyes y usos del comercio [grifo nosso] (Brasil, 1976).

Si la empresa adopta la forma de sociedad anónima aunque ejerza actividad eminentemente civil, como por ejemplo, sociedad de profesionales liberales, será considerada sociedad empresarial por presunción legal contenida en el artículo anteriormente transcrito.

Conforme lo explicitado en otros lugares, “[...] el modelo de la sociedad anónima fue concebido originalmente para viabilizar los grandes emprendimientos, por ser un instrumento apropiado para la captación de recursos mediante a un número significativo de inversionistas, recursos esos que difícilmente un grupo restringido de personas conseguiría reunir.” (Bertoldi, 2014, p. 236).

Sucedo que muchos inversionistas optan por adoptar el modelo de sociedad anónima aunque el emprendimiento no sea de gran porte y no requiera expresivo aporte de recursos para su consecución, debido a que la sociedad anónima posibilita la responsabilidad limitada de los socios y la libre circulación de las acciones.

A partir de esas particularidades el legislador previó dos especies más comunes de sociedad anónima: a) sociedad anónima de capital abierto; b) sociedad anónima de capital cerrado.

La diferencia entre la compañía de capital cerrado y la compañía de capital abierto consiste en el lugar donde los valores mobiliarios emitidos por ambas son negociados. La Ley nº 6.404/76 estableció un criterio formal de diferenciación, *verbis*: “Art. 4º Para los efectos de esta Ley, la compañía es abierta o cerrada conforme los valores mobiliarios de su emisión estén o no admitidos para la negociación en el mercado de valores mobiliarios.” (Brasil, 1976). Explicita Bertoldi (2014):

Valores mobiliarios son títulos emitidos por la sociedad anónima con el objetivo de captar recursos, en el mercado, para la realización de su objeto social. Entre ellos tenemos las propias acciones, obligaciones, partes beneficiarias, bonos de suscripción, certificados de depósitos de acciones y el llamado commercial paper (p. 237).

Pues bien, la sociedad anónima de capital cerrado fue concebida para un pequeño número de socios, cuyas acciones no son ofertadas al público en general, justamente porque los emprendimientos que adoptan tal modelo no necesitan de gran aporte de recursos les basta con el apelo al ahorro popular. De ahí porque son regidas en el ámbito privado y pueden dispensar cualquier intervención del Estado en la protección colectiva.

Ya las sociedades anónimas de capital abierto, cuyo objeto es de gran porte y demandan fuertes inversiones de recursos, sólo posible con amplia captación mediante el público en general, atraen la intervención del Estado con vistas a tutelar el interés colectivo en la regulación del mercado.

Así para que una sociedad anónima de capital abierto pueda emitir para el público en general sus valores mobiliarios necesariamente tendrá que ser autorizada por el órgano gubernamental con atribución para tal objetivo. En Brasil se trata la Comisión de Valores Mobiliarios – CVM, autarquía federal creada por la Ley nº 6.385/76. Explica Ulhôa (2010), *verbis*:

El interés del gobierno federal en el seguimiento de las sociedades anónimas abiertas – que justifica el control específico a que estas están sometidas – está relacionado con la protección al inversionista popular en especial, y con el papel que tales entidades desempeñan en la economía en general. En virtud de ese interés es que la legislación del anonimato prevee determinadas reglas de aplicación restricta a una u otra categoría de sociedad anónima (p. 222).

Los valores mobiliarios emitidos por las sociedades anónimas de capital abierto son negociados en la Bolsa de Valores o en el Mercado extrabursátil. Esclarece Bertoldi (2014), *verbis*:

En la Bolsa de Valores se desarrolla el llamado *mercado secundario*, caracterizado por la comercialización de acciones ya emitidas y demás valores mobiliarios. El referido mercado no se presta al lanzamiento de acciones, lo que debe ocurrir solamente en el *mercado primario*, en el ámbito del mercado de extrabursátil o otras formas de negociación privada. El mercado extrabursátil, por otro lado, congrega las operaciones realizadas fuera de las bolsas de valores, pudiendo ser comercializados todos los valores mobiliarios, en él desarrollándose tanto el mercado primario como el secundario (p. 240).

En lo que tange a la administración de la sociedad anónima la Ley nº 6.404/76 dispone, *verbis*:

Art. 138. La administración de la compañía competirá, conforme dispone el estatuto, **al Consejo de Administración y a la dirección, o solamente a la dirección** [grifo nosso].

§1º El Consejo de Administración es un órgano de deliberación colegiada, siendo la representación de la compañía privativa de los directores.

§2º Las compañías abiertas y las de capital autorizado tendrán, obligatoriamente, Consejo de Administración (Brasil, 1976).

En este Contexto el Consejo de Administración viene a ser, segundo Bertoldi (2014),

(...) órgano de deliberación de la sociedad anónima, siendo obligatorio para las compañías abiertas o de capital autorizado y facultativo para las compañías cerradas, que podrán ser administradas solamente por la dirección. [...] La dirección es obligatoria en toda sociedad anónima. Como órgano ejecutivo de la compañía, es encargada de la administración directa de la sociedad, y le corresponde realizar en concreto los objetivos sociales y metas trazadas por la asamblea-general, así como por el consejo de administración (p. 229).

La Ley nº 6.404/76 estableció una serie de deberes a los miembros del Consejo de Administración y de la Dirección, a saber: deber de diligencia (arts.153 e 154), deber de lealtad (arts. 155 y 156) y deber de informar (art. 157):

Art. 153. El administrador de la compañía debe emplear, en el ejercicio de sus funciones, el cuidado y diligencia que todo hombre activo y probo suele emplear en la administración de sus propios negocios.

Finalidad de las asignaciones y desviación de poder

Art. 154. El administrador debe ejercer las atribuciones que la ley y el estatuto le confieren para lograr los fines y en interés de la compañía, satisfechas las exigencias del bien público y de la función social de la empresa.

§ 1º El administrador elegido por grupo o clase de accionistas tiene, para con la compañía, los mismos deberes que los demás, no pudiendo, aunque para defender el interés de los que lo eligieron, faltar a esos deberes.

§ 2 º Está prohibido al administrador:

- a) practicar acto de liberalidad a costa de la compañía;
- b) sin previa autorización de la asamblea general o del consejo de administración, tomar por préstamo recursos o bienes de la compañía, o usar, en provecho propio, de sociedad en que tenga interés, o de terceros, sus bienes, servicios o crédito;

c) recibir de terceros, sin autorización estatutaria o de la asamblea general, cualquier modalidad de ventaja personal, directa o indirecta, en razón del ejercicio de su cargo.

§ 3º Las cantidades recibidas con infracción a lo dispuesto en la letra c del § 2º pertenecer a la compañía.

§ 4º El consejo de administración o la dirección pueden autorizar la práctica de actos gratuitos razonables en beneficio de los empleados o de la comunidad de que participe la empresa, teniendo en cuenta sus responsabilidades sociales.

Art. 155. El administrador debe servir con lealtad a la compañía y mantener reserva sobre sus negocios, siendo vedado:

I - usar, en beneficio propio o de otro, con o sin perjuicio para la compañía, las oportunidades comerciales de que tenga conocimiento en razón del ejercicio de su cargo;

II - omitirse en el ejercicio o protección de derechos de la compañía o, buscando la obtención de ventajas, para sí o para otros, dejar de aprovechar oportunidades de negocio de interés de la compañía;

III - adquirir, para revender con lucro, bien o derecho que sabe necesario a la compañía, o que ésta tenga intención de adquirir.

§ 1º Cumple, además, al administrador de compañía abierta, guardar secreto sobre cualquier información que aún no haya sido divulgada para conocimiento del mercado, obtenida en razón del cargo y capaz de influir de modo ponderable en la cotización de valores mobiliarios, siendo vedado se valga de la información para obtener, para sí o para otro, ventaja mediante compra o venta de valores mobiliarios.

§ 2º El administrador debe velar para que la violación de lo dispuesto en el § 1º no pueda ocurrir a través de subordinados o terceros de su confianza.

§ 3º La persona perjudicada en compra y venta de valores mobiliarios, contratada con infracción de lo dispuesto en los §§ 1º y 2º, tiene derecho de haber del infractor indemnización por pérdidas y daños, a menos que al contratar ya conociera la información.

§ 4º Se prohíbe la utilización de información relevante aún no divulgada, por cualquier persona que haya tenido acceso a ella, con el fin de obtener ventaja, para sí o para otro, en el mercado de valores mobiliarios. (Incluido por la Ley nº 10.303, de 2001)

Conflicto de Intereses

Art. 156. Está vedado al administrador intervenir en cualquier operación social en que tenga interés conflictivo con el de la compañía, así como en la deliberación que al respecto tomar a los demás administradores, cumpliéndole científicarlos de su impedimento y hacer consignar, en acta de reunión del consejo de administración o de la dirección, la naturaleza y extensión de su interés.

§ 1º Aunque se observe lo dispuesto en este artículo, el administrador sólo puede contratar con la compañía en condiciones razonables o equitativas, idénticas a las que

prevalecen en el mercado o en que la compañía contratar con terceros.

§ 2º El negocio contratado con infracción de lo dispuesto en el § 1º es anulable, y el administrador interesado estará obligado a transferir a la compañía las ventajas que de él haya obtenido.

Art. 157. El administrador de una compañía abierta debe declarar, al firmar el término de posesión, el número de acciones, bonos de suscripción, opciones de compra de acciones y debentures convertibles en acciones, de emisión de la compañía y de sociedades controladas o del mismo grupo, de que sea titular.

§ 1º El administrador de compañía abierta está obligado a revelar a la asamblea general ordinaria, a petición de accionistas que representen el 5% (cinco por ciento) o más del capital social:

- a) el número de los valores de emisión de la compañía o de sociedades controladas, o del mismo grupo, que haya adquirido o enajenado, directamente oa través de otras personas, en el ejercicio anterior;
- b) las opciones de compra de acciones que haya contratado o ejercido en el ejercicio anterior;]
- c) los beneficios o ventajas, indirectas o complementarias, que haya recibido o esté recibiendo de la compañía y de sociedades vinculadas, controladas o del mismo grupo;
- d) las condiciones de los contratos de trabajo que hayan sido firmados por la compañía con los directores y empleados de alto nivel;
- e) cualquier acto o hechos relevantes en las actividades de la compañía.

§ 2º Las aclaraciones prestadas por el administrador podrán, a petición de cualquier accionista, ser reducidas por escrito, autenticadas por la mesa de la asamblea, y proporcionadas por copia a los solicitantes.

§ 3º La revelación de los actos o hechos de que trata este artículo sólo podrá ser utilizada en el legítimo interés de la compañía o del accionista, respondiendo a los solicitantes por los abusos que practican.

§ 4º Los administradores de la compañía abierta están obligados a comunicar inmediatamente a la bolsa de valores ya divulgar por la prensa cualquier deliberación de la asamblea general o de los órganos de administración de la compañía, o hecho relevante ocurrido en sus negocios, que pueda influir, de modo ponderable en la decisión de los inversores del mercado de vender o comprar valores mobiliarios emitidos por la compañía.

§ 5º Los administradores podrán negarse a dar la información (§ 1, letra e), o dejar de divulgarla (§ 4º), si entienden que su revelación pondrá en riesgo interés legítimo de la compañía, correspondiendo a la Comisión de Valores Mobiliarios a petición de los administradores, de cualquier accionista, o por propia iniciativa, decidir sobre la prestación de información y responsabilizar a los administradores, en su caso.

§ 6º Los administradores de la compañía abierta deberán informar inmediatamente, en los términos y en la forma determinados por la Comisión de Valores Mobiliarios, a ésta ya las bolsas de valores o entidades del mercado de mostrador organizado en las que los valores mobiliarios de emisión de la compañía estén admitidos a negociación, las modificaciones en sus posiciones accionarias en la compañía.

Los miembros del Consejo de Administración deberán ser accionistas y los de la dirección residir en el País. En fin, la ley estableció que las sociedades anónimas sean comandadas por “administradores”, pero no determinó ningún criterio especial de inversión para los cargos de administración de la compañía, solamente algunos impedimentos conforme dicen los artículos abajo, *verbis*:

Art. 145. Las normas relativas a requisitos, impedimentos, inversión, remuneración, deberes y responsabilidades de los administradores se aplican a consejeros y directores.

Art. 146. **Podrán ser electas para miembros de los órganos de administración personas naturales, debiendo los directores ser residentes en el País** [grifo nosso].

Art. 147. [omissis]

§1º Son **inelegibles** [grifo nosso] para los cargos de administración de la compañía las personas impedidas por ley especial, o condenadas por crímenes financieros de quiebra, negligencia, dádivas o soborno, malversación, desvío de recursos, contra la economía popular, a fé pública o a propiedad o a penal criminal que vede, aún temporariamente, el acceso a cargos públicos.

§2º Son aún **inelegibles** [grifo nosso] para los cargos de administración de la compañía abierta las personas declaradas inhabilitadas por acto de Comisión de Valores Mobiliarios (Brasil, 1976).

Por último, el nombre de la “sociedad anónima” deberá necesariamente contener referencia que indique tal calidad. Así al final de la denominación socialerá estar la sigla S.A o por extenso. O, al início o no medio de esta, deberá constar el vocablo compañía o su abreviatura (Cia.). Ulhoa (2010, p. 221) resalta que la mención de la rama de actividad social en la denominación es esencial (art. 1.160 C.C).

La protección del nombre empresarial proviene de su función esencial distintiva, diferenciándose de las demás empresas existentes en el mercado, protegiéndola contra la concurrencia desleal e identificándola frente a los consumidores de sus productos o servicios. En el caso de las sociedades anónimas tal característica es de crucial importancia teniendo en cuenta su alcance para la recaudación de voluminosas cuantías de recursos junto al público en general para la consecución de sus objetivos sociales.

3.3.1.5 Sociedad comanditaria por acciones

La doctrina afirma que el origen de las sociedades comanditarias por acciones se remonta al derecho francés. Surgieron en virtud de la prohibición contenida en el artículo 37 del Código de Comercio que impedía la constitución de sociedades anónimas sin autorización gubernamental. Así, para facilitar la formación de sociedades en que varios socios podrían ostentar la posición de accionistas, el artículo 38 del mismo código permitía que en las sociedades comanditarias que los socios comanditarios pudiesen dividir su capital en acciones, pero, obedeciendo al régimen de las sociedades anónimas.

Con efecto, a partir de estas disposiciones surgió un modelo híbrido de sociedad que reunía características de la sociedad comanditaria simple y de la sociedad anónima. Del modelo de las comanditarias se estableció la forma de responsabilización de los socios y administración de la sociedad. Del modelo de la sociedad anónima vino la estructura de constitución del capital.

En el derecho brasileño las sociedades comanditarias por acciones están reglamentadas por la Ley nº 6.404/76 y por el Código Civil en los artículos 1.090 a 1.092, *verbis*:

Art. 280. La sociedad comanditaria por acciones tendrá el capital dividido en acciones y se regirá por las normas relativas a las compañías o sociedades anónimas, sin perjuicio de las modificaciones constantes de este Capítulo.

Art. 282. Apenas el socio o accionista tiene capacidad para administrar o gerenciar la sociedad y, como director o gerente, responde subsidiaria, pero ilimitada y solidariamente, por las obligaciones de la sociedad.

Art. 1.090. La sociedad comanditaria por acciones tiene el capital dividido en acciones, rigiéndose por las normas relativas a la sociedad anónima, sin perjuicio de las modificaciones constantes en este Capítulo, y opera sobre firma o denominación.

Art. 1.091. Solamente el accionista tiene capacidad para administrar la sociedad y, como director, responde subsidiaria e ilimitadamente por las obligaciones de la sociedad.

§1º Si hubiera más de un director, estos serán solidariamente responsables, después de agotados los bienes sociales (Brasil, 1976).

Explica Bertoldi (2014):

Instituída por la Ley nº 6.404/76, que también regula las sociedades anónimas, la sociedad comanditaria por acciones, así como ella, es clasificada como sociedad de capital. Practicamente todas las disposiciones referentes a la sociedad anónima se aplican a este tipo de sociedad, con excepción de lo que se refiere a las disposiciones relativas a la responsabilidad de algunos accionistas, forma de administración y denominación (p. 196).

Coelho (2013) detalla las excepciones que diferencian a la sociedad comanditaria por acciones de las sociedades anónimas, *verbis*:

a) Responsabilidad de los directores – el accionista director de la sociedad comanditaria por acciones (también llamado gerente) tiene responsabilidad ilimitada por las obligaciones de la sociedad (art. 1.091). Por esa razón, solamente el accionista podrá formar parte de la dirección. Además, los directores serán nombrados por el estatuto, por plazo indeterminado, y solamente pueden ser destituidos por deliberación de accionistas que representen, como mínimo, 2/3 del capital social.

b) Nombre empresarial – la sociedad comanditaria por acciones puede adoptar firma o denominación, que, en el primer caso, no podrá componer el nombre empresarial aprovechando el nombre civil de un accionista que no sea director. En ambas hipótesis, el nombre empresarial deberá contener una expresión que identifique el tipo societario (CC, art. 1.161).

c) Deliberaciones sociales – aún en razón de la responsabilidad ilimitada de los directores, la asamblea general no tiene poderes para, sin anuencia de estos, cambiar el objeto esencial de la sociedad, prorrogar su plazo de duración, aumentar o reducir el capital social, crear obligaciones o partes beneficiarias (Art. 1.092) (pp. 266-267).

Por fin resaltar que al contrario de las sociedades anónimas, las sociedades comanditarias por acciones no poseen consejo de administración, pero todas las disposiciones relativas a aquella se aplican a esta.

4 De la Sociedad Limitada

4. 1 Responsabilidades de los socios en la sociedad limitada

La sociedad limitada es el tipo de sociedad empresarial más utilizada en el contexto de la economía brasileña. Cerca de 90% (noventa por ciento) de las sociedades registradas en las juntas comerciales son de la especie sociedad limitada. El suceso de las sociedades limitadas se dá por dos características que les son inherentes: 1) contractualidad; 2) responsabilidad limitada de los socios.

La característica de la contractualidad, como ya fue expuesto, se refiere al instrumento de constitución de la sociedad limitada, que en este caso es el contrato social. En consecuencia, el margen de discrecionalidad negocial entre los socios de la empresa es más amplia, pues en el contrato rige la autonomía de la voluntad de las partes pero respetando la función social del contrato.

En efecto, en la sociedad limitada los socios pueden discutir el contrato social libremente y negociar las cláusulas en la forma que quiera desde que no haya violación legal en cuanto a la deliberación acordada. Este es uno de los motivos por los que la sociedad limitada es ampliamente utilizada en Brasil.

La responsabilidad limitada de los socios es otra característica primordial que atrae la preferencia de los empresarios por la sociedad limitada. Veamos lo dispuesto en el Código Civil sobre la materia, *verbis*: “Art. 1.052. En la sociedad limitada, la responsabilidad de cada socio es **restricda al valor de sus cuotas** [grifo nosso], pero todos responden **solidariamente** [grifo nosso] por la integración del capital social.” (Brasil, 2002)

Las empresas constituidas en la modalidad limitada poseen características propias em la Argentina, las cuales pueden ser determinantes para comprender la responsabilidad de los socios sobre el capital social integralizado, entonces observamos (O'Donnel & Fontes, 1996):

- a) Limitación de la responsabilidad de los sócios a la integración de as cuotas que subscriban o adquieran, sin perjuicio de la ganantía ilimitada y solidaria por la integración d elos aportes en dinero y por la valuación de los aportes em espécie.
- b) División del capital em cuotas, no representables por títulos negociables.
- c) Limitación del numero de sócios, que pueden ser más de 50.

d) Administración de la sociedad por una o más personas sin término de duración.

e) supervisión personal de los socios, con control colectivo permanente y optativo cuando la sociedad tenga un capital inferior previsto en el art. 299, inc 2, tornándose obligatorio si la sociedad tiene un capital igual o superior (p.114).

De la lectura del dispositivo anteriormente citado se infiere que la responsabilidad del socio en la sociedad limitada está restringida a las cuotas que subscribe y, solidariamente, lo que falte para la integración del capital social.

Al constituir la sociedad empresarial limitada los socios se comprometen a invertir determinado capital que pasará a formar el capital social de la empresa. Por ejemplo, dos socios formalizan en el contrato social que el capital de la sociedad empresarial limitada será de R\$ 100.000,00 (cien mil reales) y cada uno subscribe cuota de R\$ 50.000,00 (cincuenta mil reales).

El socio "A" integra en efectivo su cuota de R\$ 50.000,00 (cincuenta mil reais) y el socio "B" aporta apenas R\$ 30.000,00 (treinta mil reais) comprometiéndose a integrar otros R\$ 20.000,00 (veinte mil reales) en el plazo máximo de 01 año, pero la empresa quiebra en seis meses.

Pues bien, si el capital social de la empresa estuviera integrado totalmente (R\$ 100.000,00), los acreedores tendrían que soportar las pérdidas. Sin embargo, como faltaban R\$ 20.000,00 (veinte mil reales) a ser integrados, el límite de la responsabilidad de los socios será tal valor.

En este caso los acreedores podrán demandar tanto al socio "A" como al socio "B" por los R\$ 20.000,00, teniendo en cuenta la responsabilidad solidaria que hay entre ambos en lo que resta del capital social no integrado. Lógicamente que si el demandado fuera el socio "A", que había pagado su cuota en efectivo, podrá demandar retrospectivamente al socio "B" que no había pagado su cuota. Explicita Coelho (2010), *verbis*:

El límite de la responsabilidad de los socios en la sociedad empresarial limitada es el total del capital suscrito y no integrado. Capital suscrito es el monto de recursos que los socios se comprometen a entregar para la formación de la sociedad; integrado es la parte del capital social que ellos efectivamente entregan (p. 187).

La limitación de la responsabilidad de los socios en este tipo societario tiene el objetivo de estimular inversiones en la formación de empresas. Consecuentemente, estimular el crecimiento económico que en última instancia llevará al crecimiento de todos.

Si no hubiera límite, el patrimonio personal del empresario estaría en riesgo en caso de fracaso del emprendimiento. Por eso es obvio, que frente a tal escenario pocas personas tendrían coraje para constituir una empresa y, en consecuencia, los costos de los productos y servicios de las empresas que se arriesgasen serían bien elevados. De este modo habría restricción al acceso de bienes y servicios que afectaría principalmente a las personas con menos poder adquisitivo, así como también reducción de la economía.

Luego, se percibe que las sociedades limitadas son un instrumento importante no sólo para los socios que participan en ellas sino también para la economía general de un país. Sin embargo, es importante resaltar que la regla de la limitación de la responsabilidad de los socios de las sociedades limitadas tiene algunas excepciones. En estos casos rige la regla de la responsabilidad subsidiaria e ilimitada de los socios, o sea, después del agotamiento del patrimonio de la sociedad para los pagos a los acreedores, estos pueden voltarse al patrimonio de los socios ilimitadamente hasta la satisfacción completa de los créditos. Son cuatro casos, conforme explica Coelho (2013), *verbis*:

- a) los socios que adoptaren deliberación contraria a la ley o al contrato social responderán ilimitadamente por las obligaciones sociales relacionadas con la deliberación ilícita. Los socios que discreparen deberán protegerse, formalizando su discrepancia, para asegurarse en cuanto a esta modalidad de responsabilidad (CC, art. 1.080).
- b) la sociedad marital, es, compuesta exclusivamente por marido y mujer, no obstante la jurisprudencia pacificada en el STF, a veces, la ha considerado como nula, porque implicaría, según ciertas lecciones, en fraude contra el derecho de familia. El Código Civil, inclusive, prohíbe la sociedad marital si el régimen de bienes en el casamiento fuera el de la comunión universal o de la separación obligatoria (Art. 977). Así si, a pesar de la prohibición legal, fuera registrada en la Junta Comercial sociedad compuesta exclusivamente por marido y mujer, sus socios responderían ilimitadamente por las obligaciones sociales;
- c) la Justicia del Trabajo ha protegido al empleado dejando de aplicar las reglas de limitación de la responsabilidad de los socios. Tal orientación, de base legal cuestionable, se deriva, en verdad, de la intención de proteger al más débil en la relación de empleado;
- d) si el socio falsifica acreedores valiéndose del expediente de la separación patrimonial, podrá ser responsabilizado ilimitadamente por la obligación de la sociedad, como consecuencia, de la teoría de la omisión de la persona jurídica (CC, art. 50) (p. 190).

En este contexto queda claro que el mal desempeño en la función de administrador, como la práctica de ilito o violación del estatuto societario acarreará consecuencias, así afirma Zaldividar, citado por Otaegui (s.f):

Concordateente se afirma que el mal desempeño del cargo o la violación de la ley o de los estatutos em tanto se refira a cuestiones societárias especificamente, origina frente a los sócios uma responsabilidade contractual. Em cambio, la violación genérica de la ley, o los danõs producidos por dolo, abuso de facultades o culpa grave y, em general, cualquier responsabilidade que cupiere frente a terceiros, es siempre de tipo delictual o cuasidelictual (p.379).

4.2 Responsabilidad civil del socio gerente

En lo que tange al tema de la responsabilidad civil del socio gerente en las sociedades empresariales limitadas, *ab initio* es importante considerar la legislación de regencia. El Código Civil dispone que los Administradores podrán ser los propios socios o personas no socias, con atribuciones conferidas por los socios (art. 1.060, párrafo único y art. 1.061, CC).

Para que uno de los socios sea administrador, deberá ser escogido por la mayoría del capital votante (art. 1.076, inciso II, CC), desde que el contrato social así lo prevea. El socio gerente/administrador sólo podrá ser destituido con la aprobación de por lo menos dos tercios del capital votante, salvo disposición contractual bvcontraria.

Como regla la responsabilidad del socio es limitada conforme ya fue expuesto. Sin embargo, en algunos casos el socio gerente puede responder civilmente cuando actúe: 1) dentro de sus atribuciones, pero, con mala fe o culpa; 2) violando el estatuto o ley, tratándose aquí también de responsabilidad objetiva.

Debe haber incumplimiento de un deber legal por parte del socio gerente, con la necesaria configuración del nexo de causalidad entre la conducta ilícita y el resultado causado para que se configure la responsabilidad civil, en los términos del artículo 927 del Código Civil. Veamos algunos ejemplos en que la legislación afirma la responsabilidad civil del socio gerente, *verbis*:

Art. 1.009. La distribución de lucros ilícitos o ficticios genera responsabilidad solidaria [grigo nosso] de los administradores que la realicen y

de los socios que la reciban, conociendo o debiendo conocer la ilegitimidad [grigo nosso].

Art. 1.010. Cuando, por ley o por contrato social, compete a los socios decidir sobre los negocios de la sociedad, las deliberaciones serán tomadas por mayoría de votos, contados según el valor de las cuotas de cada uno.

§ 3º **Responde por pérdidas o daños el socio** [grigo nosso] que, teniendo en alguna operación interés contrario al de la sociedad, participa de la deliberación, que la aprueba, gracias a su voto.

Art. 1.052. En la sociedad limitada, **la responsabilidad de cada socio es restricta al valor de sus cuotas, todos responden solidariamente por la integración** [grigo nosso] del capital social.

Art. 1.080. **Las deliberaciones infringientes del contrato o de la ley tornan ilimitada la responsabilidad de los que expresamente las aprueben** [grigo nosso] (Brasil, 2002).

Una vez expresado lo anterior es necesario verificar quien es legitimado para la proponer acción de responsabilidad del socio gerente de la sociedad limitada. El Código Civil es omiso en este punto. Por eso, a la luz del artículo 1.503, *caput* y párrafo único se debe salvar la laguna con las normas supletoria de las sociedades simples y sociedades anónimas. En este caso se debe socorrer a la Ley de Sociedades Anónimas que dispone *verbis*:

Art. 159. **Compete a la compañía**, [grigo nosso] mediante previa deliberación de la asamblea general, la acción de responsabilidad civil contra el administrador, por los perjuicios causados a su patrimonio.

§ 3º **Cualquier accionista podrá promover la acción**, [grigo nosso] si no fuera propuesta en el plazo de 3 (tres) meses de la deliberación de la asamblea general.

§ 4º Si la asamblea delibera no promover la acción ella podrá **ser propuesta por accionistas** [grigo nosso] que representen por lo menos 5% (cinco por ciento), del capital social.

§ 7º La acción prevista en este artículo no excluye la que cabe al **accionista o tercero directamente perjudicado por acto de administrador** [grigo nosso].

Se infiere de los dispositivos de regencia que a *priori* la sociedad empresarial limitada ostenta la legitimidad activa para proponer acción de responsabilidad civil frente al socio gerente. Sin embargo, si no lo hace en el plazo determinado, cualquier socio podrá enjuiciarla en nombre de la sociedad. Y, aún si la asamblea decide por la no proposición de la acción, pero una minoría calificada - aquella restricta a accionistas con menos de 5% del

capital social – entienden lo contrario, podrán proponer la acción independiente de la autorización de la asamblea.

No obstante, y pese al entendimiento de la doctrina y de la jurisprudencia acerca de la aplicación por defecto de la Ley de las Sociedades Anónimas en lo tocante a la autorización de la asamblea para deliberar sobre el enjuiciamiento de la acción de responsabilidad frente al socio gerente, en algunos casos tal solución no se muestra de fácil aplicabilidad.

Al contrario de las sociedades anónimas en que existe un gran número de accionistas justamente porque son concebidas para reunir grandes aportes de inversionistas en la consecución del objeto de la empresa, las sociedades limitadas a veces son compuestas apenas de dos socios.

Eis a celeuma, como realizar asamblea en sociedad compuesta por dos personas en la que una de ellas pretende autorización para ajuiciar acción de responsabilidad civil frente a la otra que actuaba como socio gerente?

La solución encontrada por el Tribunal Superior de Justicia fue en el sentido de evitar la necesidad de autorización de la asamblea para ajuiciamiento de acción de responsabilidad civil frente al socio-gerente de la sociedad limitada, mediante el derecho constitucional de acción, así como también:

[...] teniendo en cuenta las realidades diversas de las sociedades anónimas, que privilegian la formalidad de sus actos, y de las sociedades limitadas, creadas justamente para simplificar la operacionalización de la actividad empresarial.

COMERCIAL Y PROCESUAL CIVIL. SOCIEDAD LIMITADA COMPUESTA POR APENAS DOS SOCIOS, CADA CUAL POSEEDOR DEL 50% DE LAS CUOTAS SOCIALES. ACCIÓN DE RESPONSABILIDAD CIVIL CONTRA EL ADMINISTRADOR POR LOS PERJUÍCIOS CAUSADOS A SU PATRIMONIO. LEGITIMIDAD ACTIVA DE LA PERSONA JURÍDICA. EXIGENCIA DE REUNIÓN PREVIA DE ACCIONISTAS PARA LEGITIMAR LA EMPRESA A PROPONER, EN NOMBRE PROPIO, ACCIÓN DE REPARACIÓN DE DAÑOS. INUTILIDAD.

1. El Tribunal se manifestó acerca de todas las cuestiones relevantes para la solución de la controversia, tal como le fuera sometida. No cabe alegación de violación del artículo 535 del CPC, cuando la Corte de origen aprecia la cuestión de manera fundamentada, apenas sin adoptar la tesis de la recurrencia. Precedentes.2. La falta de precuestionamiento con relación a los arts. 115 y 245 de la Ley 6.404/76 impide el conocimiento del recurso especial. Incidencia del resumen 211/STJ.3. El Tribunal "a quo" debatió la materia objeto del recurso especial,

sobre la aplicación subsidiaria de la Ley de las Sociedades Anónimas a las sociedades por cuotas, por eso es dispensable la citación expresa de los dispositivos legales, a fin de atender el requisito del precuestionamiento. Precedentes.4. Como regla, la sociedad anónima solamente es parte legítima para proponer, en nombre propio, acción de responsabilidad civil contra el administrador cuando la asamblea general delibere en ese sentido.5. En el caso ora en análisis, sin embargo, en que la sociedad limitada es compuesta por apenas dos socios, cada cual poseedor del 50% de las cuotas sociales, siendo que a uno de ellos, con la participación de terceros, le es imputado acto lesivo a la sociedad practicado con violación a la ley y al contrato social, no se muestra razonable imponerse, ni es compatible con la sistemática informal de regencia de las sociedades por cuotas, la realización de reunión de accionistas para deliberar sobre el ajuiciamiento de la acción de responsabilidad del administrador;6. La no realización del necesario cotejo analítico de las sentencias, con indicación de las circunstancias que identifiquen las semejanzas entre el arresto impugnado y los paradigmas implica la negligencia de requisitos indispensables para la comprobación de la negociación jurisprudencial.7. Recurso especial conocido en parte y, en otra parte, provisto, a fin de eliminar el proceso sin juzgamiento de mérito y determinar su proseguimiento. (REsp 1138101/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CUARTA SALA, sentenciado en 06/10/2009, DJe 19/10/2009)

En conclusión, a la luz del precedente jurisprudencial antes expuesto, se puede inferir que la necesidad de autorización de la asamblea para la propuesta de la acción de responsabilidad civil contra socio-gerente no debe ser absoluta, especialmente en las sociedades empresariales limitadas que poseen un cuadro societario con pocos socios. Además, es importante elaborar consideraciones sobre el principio del *business judgment rule*.

Este principio tiene su origen en el derecho anglo-sajón, y se desarrolló basado en la idea de que el Poder Judicial no revisará el mérito de las decisiones tomadas por los administradores o socios de las sociedades empresariales, a menos que, en la toma de tales decisiones, haya habido fraude, abuso, culpa grave por incumplimiento de responsabilidades en la administración.

A partir del análisis y desarrollo del principio se pueden extraer dos formulaciones: 1) la presunción de que la decisión del socio/administrador es basada en la buena fé y en la honestidad de la mejor decisión para la sociedad empresarial; 2) idea de que el mérito de las decisiones de los administradores no es susceptible de alteración judicial, salvo si el juzgamiento ha sido motivado por fraude, conflicto de intereses, ilegalidad y negligencia grave.

La teoría afirma que el juez podrá eximir la responsabilidad civil del socio-administrador, si se convence de que este actuó de buena fé y procurando el interés de la compañía. Se consigna que hay previsión expresa de esto en el derecho brasileño en la Ley de Sociedades Anónimas, *verbis*:

Art. 159. Compete a la compañía, mediante deliberación previa de la asamblea general, la acción de responsabilidad civil contra el administrador, por los perjuicios causados a su patrimonio.

[*omissis*]

§ 6° El juez podrá reconocer la exclusión de la responsabilidad del administrador, si se convence de que este actuó de buena-fé y procurando el interés de la compañía [grifo nosso] (Brasil, 1976).

En verdad, el principio objetiva incentivar a los administradores a servir bien a la sociedad empresarial, pues en este caso, sus decisiones no serán susceptibles de revisión por el Poder Judicial.

El riesgo de la actividad empresarial conlleva posibles errores en la toma de decisiones por el socio administrador. Se trata de la propia dinámica negocial. Garantizar la autonomía decisoria del socio administrador que actúe de buena fé y se rodea de los cuidados normales antes de determinar los rumbos de la sociedad empresarial, permite que la empresa crezca y diversifique su actuación con vistas al aumento de los dividendos, lo que en última instancia es el objetivo final de toda sociedad.

La posibilidad de responsabilidad civil del socio gerente por cualquier acto decisorio que pudiese generar perjuicio a la empresa ciertamente no es la mejor solución en el mundo de los negocios, bajo pena de no permitir la expansión de la sociedad y desanimar a los socios administradores a buscar nuevas perspectivas de negocio. Por otra parte, si los socios administradores dejan de correr los riesgos necesarios para el crecimiento de la empresa, es obvio que los demás socios serán igualmente perjudicados.

No obstante, nunca esta de más esclarecer que en principio se deberá evitar la toma de decisiones manifestamente ilegales, irracionales, irrazonables o inaceptables. El proceso de toma de decisión no puede llevar a resultados absurdos, porque en ese caso estaríamos frente al incumplimiento del deber de diligencia a ser seguido por los administradores.

Por fin, es necesario analizar la responsabilidad del socio-administrador con respecto a la Teoría *Ultra Vires*. Esta teoría afirma que la actuación de las sociedades empresariales esta adscrita al objeto descrito en el contrato social. En caso de que el socio-administrador

actuara en un medio ajeno al objeto del contrato social, la teoría afirmaba que el negocio era nulo de pleno derecho, de modo que el tercero de buena fé debería soportar las pérdidas.

Sin embargo, a partir del siglo XX la Teoría Ultra Vires fue mitigada. Hubo una flexibilización del concepto para admitir la responsabilidad civil del socio/administrador que practicase actos ajenos al objeto social pactados con tercero de buena fé. Sino veamos las disposiciones del Código Civil acerca del tema, *verbis*:

Art. 1.015. En el silencio del contrato, los administradores pueden practicar todos los actos pertinentes a la gestión de la sociedad; no constituyendo objeto social, el gravamen o la venta de bienes inmuebles depende de lo que la mayoría de los socios decida.

Párrafo único. **El exceso por parte de los administradores solamente puede ser opuesto a terceros si ocurre por lo menos una de las siguientes hipótesis:** [grifo nosso]

I - si la limitación de poderes estuviera inscripta o registrada en el registro propio de la sociedad;

II - provándose que era conocida del tercero;

III - tratándose de operación evidentemente ajena a los negocios de la sociedad.

Art. 1.053. La sociedad limitada se rige, en las omisiones de este Capítulo, por las normas de la sociedad simple (Brasil, 2002)

La jurisprudencia defiende que la teoría sirve para la no responsabilización de la sociedad por los actos del socio-administrador tanto los practicados contrariamente a su objeto social, como aquellos perpetrados en exceso o abuso de los poderes. Propone, aún, que no ocurra la nulidad del acto *ultra vires*, defendiendo también la responsabilidad de la sociedad en el caso de que el tercero este de buena-fé.

Se verifica en la realidad del derecho brasileño que la aplicación de la teoría *ultra vires* es mitigada por la teoría de la apariencia al tercero de buena-fé, pues aún ocurriendo un acto fuera del objeto social o con abuso de poderes por el socio-administrador, la sociedad será responsable por él.

En apenas tres hipótesis legales la sociedad limitada puede esquivarse de responder por el acto de su socio-administrador, con la consecuente responsabilidad directa y personal del mismo frente a terceros, a saber: 1) hay mala-fé del tercero, que sabía del abuso de poderes practicados por el socio administrador; 2) hay pacto limitante constante del contrato social o del acto separado que nominó al administrador (art. 1.015, párrafo único, inciso I); 3) hay operación ajena al objeto social de la empresa (art. 1.015, párrafo único, inciso III). Coelho (2010) cita:

La sociedad limitada con vínculo inestable, por someterse al art.1.015, párrafo único, III, del CC (regla constante del Capítulo de las sociedades simples), no se vincula a los actos practicados en su nombre por el administrador cuando se trate de operación evidentemente ajena a los negocios de la sociedad. Se trata de la norma inspirada en la vetusta teoría de los actos *ultra vires*. Ya la sociedad limitada con vínculo estable, no sometiéndose al dispositivo referido, se vincula a todos los actos practicados en su nombre por sus administradores, aunque sean ajenos al objeto social (p. 200).

4.3 Responsabilidad de los socios por débito fiscal y tributario

La regla general es la limitación de la responsabilidad de los socios de la sociedad empresarial limitada a las cuotas que subscriben, desde que estas sean totalmente integradas. Sin embargo, el Código Tributario Nacional al disponer acerca de la responsabilidad tributaria, coloca que el socio-gerente de la sociedad limitada es responsable tributario por los débitos fiscales/tributarios de la persona jurídica. Sino veamos *verbis*:

Art. 121. Sujeto pasivo de la obligación principal es la persona obligada al pago de tributo o penalidad pecuniaria.

Párrafo único. El sujeto pasivo de la obligación principal se dice:

II - responsable, cuando, sin revestir la condición de contribuyente, su obligación deviene de disposición expresa en ley.

Art. 135. **Son personalmente responsables por los créditos correspondientes a obligaciones tributarias resultantes de actos practicados con abuso de poderes o infracción de ley, contrato social o estatutos:**

III - los directores, gerentes o representantes de personas jurídicas de derecho privado [grifo nosso] (Brasil, 1966).

Los dispositivos de regencia son claros al afirmar que la responsabilidad tributaria de los socios solamente estará comprobada si es verificado que actuaron con abuso de poderes o infracción de la ley/contrato social.

Es necesaria la comprobación de la actuación desmedida o ilegal de los socios administradores. Esto significa que si el socio administrador actúa dentro de la ley o del contrato social y, por circunstancias del mercado, la empresa de la cual es socio administrador no cumple con sus obligaciones tributarias, sus bienes particulares no

responden por la deuda tributaria. Se trata del caso de incumplimiento de tributos y no de evasión fiscal o infracción de la ley.

La jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia es pacífica en este sentido, inclusive fue editado un resumen de orientación jurisprudencial al respecto, *verbis*:

Súmula 430. El incumplimiento de la obligación tributaria por la sociedad no genera, por si sólo, la responsabilidad solidaria del socio-gerente.

TRIBUTARIO. RECURSO DE APELACION INTERNA. RECURSO DE APELACION INTERLOCUTORIA. EJECUCIÓN FISCAL. RESPONSABILIDAD DEL SOCIO-GERENTE. ART. 135, III, DEL CTN. NO LOCALIZACIÓN DE LA EMPRESA. DISOLUCIÓN IRREGULAR.

1. El posicionamiento de esta Corte es en el sentido de que la no localización de empresa ejecutada en la dirección registrada junto al Fisco, certificada ante el oficial de justicia, representa indicio de disolución irregular, lo que posibilita y legitima el redireccionamiento de la ejecución fiscal al socio-gerente. Ese fue el entendimiento dado por la Primera Sección por ocasión del juzgamiento de los Embargos de Divergencia n. 716.412/PR, en 12.9.2008, bajo la relatoría del Ministro Herman Benjamin (DJe de 22.9.2008). 2. En la hipótesis de los autos, el Tribunal a quo aseveró que existen indicios de disolución irregular de la sociedad, lo que permite el redireccionamiento de la ejecución fiscal. 3. Decisión mantenida por sus propios fundamentos. 4. Recurso de apelación interna no provisto. (AgRg en el Ag 1247879/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMERA SALA, sentenciado en 18/02/2010, DJe 25/02/2010)

PROCESUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARACIÓN EN APELACION INTERNA EN RECURSO ESPECIAL. OMISIÓN, OSCURIDAD Y CONTRADICCIÓN INEXISTENTES. MANIFESTACIÓN ACERCA DE PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES. INVIABILIDAD. PRECEDENTES.

1. Prevé el art. 535 del CPC la posibilidad de manejo de los embargos de declaración para apuntar omisión, contradicción o obscuridad en la sentencia, lo que no se verifica en este caso. 2. Es pacífico el entendimiento de esta Corte Superior de la irrelevancia del feriado local para la contabilidad del plazo del recurso de apelación interna, interpuesto frente al STJ. 3. Embargos de declaración rechazados. (EDcl en el AgRg en el REsp 779.657/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA SALA, sentenciado en 18/08/2009, DJe 10/09/2009)

PROCESUAL CIVIL Y TRIBUTARIO. EJECUCIÓN FISCAL. REDIRECCIONAMIENTO. SOLIDARIEDAD. ART. 13 DE LA LEY 8.620/1993. APLICACIÓN CONJUNTA CON EL ART. 135

DEL CTN. SIMPLE INCUMPLIMIENTO DE DÉBITO. INEXISTENCIA DE INFRACCIÓN A LA LEY.

1. El redireccionamiento con base en el art. 13 de la Ley 8.620/1993 exige la presencia de las hipótesis listadas en el art. 135 do CTN. Precedentes del STJ. 2. En ese caso, el Tribunal de origen consignó que la Ejecución Fiscal se originó de incumplimiento de obligación accesoria, culminando en simple incumplimiento del débito. De ese modo, no está configurada la práctica de actos con infracción de la ley o al estatuto social. 3. Recurso de apelación interna no provisto. (AgRg en el REsp 1082881/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA SALA, sentenciado en: 18/08/2009, DJe 27/08/2009)

Se concluye, a la luz de la jurisprudencia pacífica del Ilustre Tribunal Superior de Justicia, que la responsabilidad del socio en la sociedad limitada concerniente a las obligaciones tributarias/fiscales será solidaria desde que sea comprobada su actuación temeraria o contra las disposiciones del contrato social o de la legislación aplicable a especie.

4.4 Disolución, liquidación y extinción de la sociedad

Como fue dicho en otros lugares, las sociedades empresariales pueden ser clasificadas en contractuales e institucionales en dependencia del acto constitutivo y disolutivo que las rige. Específicamente en lo que se refiere a la sociedad limitada, como es sabido se trata de sociedad contractual, pues el contrato social la instituye con personalidad propia. Explica Coelho (2010), *verbis*:

Disolución es el concepto que puede ser utilizado en dos sentidos diferentes: para comprender todo el proceso de término de la personalidad jurídica de la sociedad empresarial (sentido amplio) o para distinguir el acto específico que desencadena este proceso referente a la desvinculación de uno de los socios del cuadro asociativo (sentido estrecho) (p. 214).

La disolución es la fase del proceso de extinción de la sociedad en que se declara que la misma no actuará más como tal, iniciando el proceso de extinción compuesto por tres fases: 1) Disolución; 2) Liquidación; 3) Extinción.

Dicho lo anterior, es importante resaltar que el Código Civil, en el artículo 1.087, utiliza la expresión en el sentido amplio para remitir al artículo 1.044, que a su vez nos

remite a las hipótesis de disolución total de las sociedades expuestas en el artículo 1.033, *verbis*:

Art. 1.087. La sociedad se disuelve, de pleno derecho, por cualquiera de las causas previstas en el art. 1.044.

Art. 1.044. La sociedad se disuelve de pleno derecho por cualquiera de las causas enumeradas en el art. 1.033 y, si es empresarial, también por la declaración de quiebra.

Art. 1.033. Se disuelve la sociedad cuando ocurra:

I - el vencimiento del plazo de duración, salvo si, vencido este y sin oposición de socio, la sociedad no entra en liquidación, caso en que se prorrogará por tiempo indeterminado;

II - el censo unánime de los socios;

III - la deliberación de los socios, por mayoría absoluta, en la sociedad en plazo indeterminado;

IV - la falta de pluralidad de socios, no reconstituída en el plazo de ciento y ochenta días;

V - la extinción, según la ley, de la autorización para funcionar.

Tenemos aún como hipótesis de disolución total de la sociedad limitada por vía judicial en los casos del artículo 134, incisos I y II y artículo 1.035, respectivamente, anulación del acto de constitución, anulación o inviabilidad del objeto social y otras causas previstas en el contrato social.

Además, el Código Civil prevé la posibilidad de disolución parcial de la sociedad, a la luz de la teoría de la preservación de la empresa. Esto porque además de los intereses meramente individuales de los socios, la empresa lleva consigo elementos sociales y económicos relacionados con la generación de empleos, abastecimiento de productos o servicios, pago de tributos, en fin, una serie de factores que circundan los más variados aspectos de la vida en sociedad y que no pueden simplemente quedar a merced de la voluntad única y exclusiva de los socios. Conforme coloca Coelho (2013, p. 205), *verbis*: “Los asuntos particulares de los socios, sus actos ilícitos, su incapacidad para la vida de emprendedor, sus desacuerdos, deben ser canalizados y solucionados, jurídicamente, con el mínimo de comprometimiento de la actividad económica explotada por la sociedad.”

Es importante resaltar que la propia Constitución de la República prevé la preservación de la empresa, al afirmarla como uno de los principios generales de la actividad económica (artículo 170, incisos VIII y IX). Portanto, se entiende por disolución parcial aquella que opera la desvinculación de uno o más socios de la sociedad empresarial, mientras que esta continúa desarrollando sus actividades normalmente, existiendo solamente alteración del cuadro societario. El Código Civil prevé las siguientes hipótesis en los artículos 1.085, párrafo único y 1.086, *verbis*:

Art. 1.085. Resalvado lo dispuesto en el art. 1.030, cuando la mayoría de los socios, representativa de más de la mitad del capital social, entienda que uno o más socios están poniendo en riesgo la continuidad de la empresa, en virtud de actos de innegable gravedad, podrá excluirlos de la sociedad, mediante alteración del contrato social, desde que este prevista en el mismo la exclusión por causa justa.

Párrafo único. La exclusión solamente podrá ser determinada en reunión o asamblea especialmente convocada para ese fin, comunicándose al acusado en tiempo hábil para permitir su comparecencia y el ejercicio del derecho de defensa.

Art. 1.086. Efectuado el registro de la alteración contractual, se aplicará lo dispuesto en los **arts. 1.031 e 1.032** [grifo nosso] (Brasil, 2002).

El artículo 1.030 a que alude el artículo 1.085 trata de la posibilidad de exclusión judicial del socio por falta grave en el cumplimiento de sus obligaciones o incapacidad proveniente, de la iniciativa de la mayoría de los demás socios. El artículo 1.004, párrafo único referenciado en el artículo 1.030, dispone sobre la exclusión del socio remitida por la mayoría de los demás socios.

La liquidación de la sociedad empresarial es la segunda fase del proceso de disolución en las dos acepciones de la palabra. Considerada en el sentido amplio la disolución total le siguen las fases de la liquidación y distribución, mientras que en la disolución parcial siguen las fases de la determinación de los activos y reembolso. Explicita Bertoldi (2014), *verbis*:

En el proceso de cierre de la sociedad, la liquidación es la etapa en que el activo es ejecutado y con su producto es pago el pasivo, siendo los posibles sobrantes distribuidos entre los socios en la proporción de la participación de cada de ellos en el capital social (p. 366).

A groso modo la fase de liquidación consiste en una especie de “inventario” de la sociedad empresarial, en el cual son calculados los créditos para pagar los débitos y, al final, el lucro ser dividido entre los socios proporcionalmente.

Durante esta fase la sociedad empresarial sufre restricción en su personalidad jurídica, estando autorizada solo a la práctica de los actos tendientes a la solución de sus pendencias obligacionales (Coelho, 2013). La sociedad no es más comandada por sus órganos directivos sino por la figura del liquidante, a quien incube el deber de promover la liquidación.

Es importante recordar que en el ámbito de las sociedades por cuotas limitadas el Código Civil no trata de la materia. Optó por sanar las omisiones con la regencia supletoria de las reglas relacionadas con las sociedades simples y anónimas (art. 1.053, párrafo único del CC/02). Veamos como el Código reguló la materia en el ámbito de las sociedades simples, *verbis*:

Art. 1.036. Ocurrida la disolución, cabe a los administradores proporcionar inmediatamente la inversión del liquidante, y restringir la propia gestión a los negocios inaplazables, siendo vedadas nuevas operaciones, por las que responderán solidaria e ilimitadamente.

Párrafo único. Disuelta de pleno derecho la sociedad, el socio puede requerir, enseguida, la liquidación judicial.

Art. 1.037. Ocurriendo la hipótesis prevista en el **inciso V do art. 1.033** [grifo nosso] el Ministerio Público, tan pronto lo comunique la autoridad competente, promoverá la liquidación judicial de la sociedad, si los administradores no lo hubieran hecho en los treinta días siguientes a la pérdida de la autorización, o si el socio no hubiera ejercido la facultad asegurada en el párrafo único del artículo anterior.

Párrafo único. En caso que el Ministerio Público no promueva la liquidación judicial de la sociedad en los quince días siguientes al recibimiento de la comunicación, la autoridad competente, con vistas a conceder la autorización, nombrará un interventor con poderes para requerir la medida y administrar la sociedad hasta que sea nombrado el liquidante.

Art. 1.038. Si no estuviera designado en el contrato social, el liquidante será electo por deliberación de los socios, pudiendo la selección recaer en persona ajena a la sociedad.

§ 1º El liquidante puede ser destituido, en todo momento:

I – si es electo por la forma prevista en este artículo, mediante deliberación de los socios;

II - en cualquier caso, por vía judicial, a requerimiento de uno o más socios, ocurriendo causa justa.

§ 2º La liquidación de la sociedad se procesa de conformidad con lo dispuesto en el Capítulo IX, de este Subtítulo (Brasil, 2002).

La extinción, como se denota en el propio nombre, es la fase de la declaración formal de cierre de las actividades de la sociedad. La extinción es considerada la “prestación de cuentas final” de la sociedad mediante asamblea de los socios. El Código Civil dispone, *verbis*:

Art. 1.108. Pago el pasivo y repartido lo restante, el liquidante convocará asamblea de los socios para la prestación final de cuentas.

Art. 1.109. Aprobadas las cuentas, se cierra la liquidación, y la sociedad se extingue, al ser registrada en el registro propio el acta de la asamblea.

Párrafo único. El disidente tiene el plazo de treinta días, a partir de la publicación del acta, debidamente registrada, para promover la acción que quepa.

Art. 1.110. Cerrada la liquidación, el creador no satisfecho sólo tendrá derecho a exigir de los socios, individualmente, el pago de su crédito, hasta el límite de la suma por ellos recibida en la distribución, y a proponer contra el liquidante acción de pérdidas y daños.

Cerrada la liquidación será convocada asamblea general por el liquidante para prestación de cuentas de la sociedad frente a los socios y habiendo aprobación la asamblea declara la extinción de la sociedad.

4.5 De la disolución irregular

Comumente en Brasil los socios de la sociedad de cuotas limitadas envés de proceder a la disolución regular de la empresa optan por hacerlo sin observar el procedimiento legal, porque en la práctica imaginan que el procedimiento de disolución de la empresa está en el ámbito aislado de sus respectivas voluntades propias. Se trata de lo que la doctrina acordó denominar disolución de hecho.

A Ley de sociedades Comerciales en el artículo 94 prevé las causales de disolución:

Artículo 94 - Disolución: causas.

La sociedad se disuelve:

- 1 - por decisión de los socios;
- 2 - por expiración del término por el cual se constituyó;
- 3 - por cumplimiento de la condición a la que se subordinó su existencia;
- 4 - por consecución del objeto por el cual se formó, o por la imposibilidad sobreviniente de lograrlo;
- 5 - por la pérdida del capital social;
- 6 - por declaración en quiebra; la disolución quedará sin efecto si se celebrare avenimiento o se dispone la conversión;
- 7 - por su fusión, en los términos del artículo 82;
- 8 - por sanción firme de cancelación de oferta pública o de la cotización de sus acciones; la disolución podrá quedar sin efecto por resolución de asamblea extraordinaria reunida dentro de los SESENTA (60) días, de acuerdo al artículo 244, cuarto párrafo;

9 - por resolución firme de retiro de la autorización para funcionar si leyes especiales la impusieran en razón del objeto (Argentina, 1984).

No obstante de acuerdo con lo expuesto en este trabajo, la sociedad empresarial al ser constituida acaba por afectar diversos aspectos de la vida en sociedad (económicos, culturales, etc.), por tanto, no puede ser disuelta simplemente por la mera voluntad de los socios. De ahí que la legislación impone un procedimiento disolutivo, justamente para resguardar otros aspectos de la vida social que tienen relación con la sociedad en extinción (acreedores, empleados, etc).

La no observancia del procedimiento legal de extinción de la sociedad limitada impone a los socios la responsabilidad personal ilimitada ante el acto ilícito practicado por ellos. Explica Coelho (2010), *verbis*:

En efecto el procedimiento extintivo de la sociedad empresarial es prescrito por el derecho en resguardo del interés no solo de los socios, sino también de los acreedores de la sociedad. Si aquellos dejan de observar las normas disciplinadoras del procedimiento extintivo, responderán por la liquidación irregular, de forma personal y, consecuentemente ilimitada. No hay dispositivo específico que prevea esta hipótesis, sino que queda a invocación de la teoría clásica de la responsabilidad civil por daños consecuentes de actos ilícitos, para concluir por la posibilidad de responsabilidad de los socios de la sociedad disuelta de hecho, por las obligaciones pendientes, sin que tenga aplicación cualquier regla de limitación de esta responsabilidad, visto que se trata de ilícito perpetrado personalmente por los, sócios (p. 216).

Ora, si los socios no adoptan el procedimiento determinado por ley para disolver la sociedad, es obvio que practican acto ilícito, toda vez que la observancia de las disposiciones legales en el negocio jurídico es fundamento para su validez, en los términos de los artículos 104 y 166 del Código Civil, *verbis*:

Art. 104. La validez del negocio jurídico requiere:

III - forma prescrita o no defendida por ley.

Art. 166. Es nulo el negocio jurídico cuando:

IV - no reviste la forma prescrita por ley;

Art. 927. Aquel que, por acto ilícito (**arts. 186 y 187**) [grifo nosso], cause daño a otro, está obligado a repararlo (Brasil, 2002)

Donizetti (2014) explica, *verbis*:

Por definición, acto ilícito es una especie de acto contrario al derecho, es necesariamente violador de norma jurídica. Esa violación puede ser realizada tanto por medio de acción u omisión voluntaria, cuanto por negligencia, imprudencia o impericia (p. 171).

En el caso de la disolución de la sociedad limitada de hecho, queda comprobada la voluntariedad de los socios para cerrar las actividades de la empresa sin observancia de las disposiciones legales, por tanto, es acto ilícito que contraria las normas jurídicas de disolución de las sociedades empresariales.

5 De la Responsabilidad Tributaria De los Socios Administradores en la Sociedad Limitada: Brasil y Argentina

5.1 Aplicación (análisis y resultados)

A través de esta investigación, tratamos de discutir la responsabilidad fiscal de los socios-administradores de la sociedad anónima en el momento de la disolución irregular de esa empresa, así como en el momento de la transferencia de cuotas a tercero. Por lo tanto, es esencial, en primer lugar, el estudio de las bases necesarias para la responsabilidad fiscal de los socios de la sociedad limitada, siendo relevante para destacar lo que es la comprensión de la doctrina y jurisprudencia sobre el asunto en Brasil y Argentina.

Esto ocurre porque, en base a la autonomía concedida a entidades legales, socios y administradores de empresas, como regla general, no deben ser incluidas en el polo pasivo del ejecutivo fiscal y, consecuentemente, responder con sus activos privados. Sin embargo, en el caso del socio-gerente, al practicar cualquiera que resulte en actos realizados con poder excesivo o infracción de la ley, este socio administrativo será responsable de las obligaciones tributarias derivadas de su mala fe.

Así, no debemos hablar de una simple violación del impuesto, es decir, sin la ocurrencia de una práctica ilícita por el socio-administrador, no habrá hipótesis de responsabilidad fiscal, es decir, el socio para disolver la empresa que tiene obligaciones o cuando transita los derechos societarios a tercero, los contribuyentes sólo serán responsables por los deudores de la empresa si la empresa deja irregularmente y, en este caso, cometer un acto ilegal.

Sin embargo, la disolución irregular de la persona jurídica constituye una práctica de ilícita que permite, la responsabilidad del administrador de la empresa disuelta.

En ese sentido, el administrador que promovió la disolución irregular de la empresa, a pesar de no haber participado en su administración en el momento de la ocurrencia de los hechos que generan impuestos debidos, debe ser responsabilizado por las respectivas obligaciones tributarias.

Es importante resaltar, que cuando hablamos de transferencia las cosas no son diferentes, pues siempre habrá la necesidad que la práctica de retraso ha habido por parte del cedente la intención de la práctica del ilícito.

Finalmente, después de lo anterior, podemos entender que el tercero adictivo de las cuotas no asumirá la responsabilidad en el caso que reste probado que el cedente poseía

poderes de administración y que durante ese período actuó con comportamiento abusivo y, finalmente, si hay conexión temporal de éstos con el débito tributario.

5.2 Relaciones jurídicas tributarias

La relación jurídica-tributaria de acuerdo con el Profesor Venosa (2014) es la relación entre la obligación impuesta al deudor y/o contribuyente, donde existe una obligación sobre cierta situación fáctica y el titular de la obligación, en este caso el acreedor y/o FISCO, que es el responsable por el cobro del crédito.

Para que exista esa obligación es necesaria una previsión legal abstracta conocida como Hipótesis de incidencia que no es nada más que la propia descripción por la norma del hecho generador que irá a incidir para que nazca la obligación tributaria.

5.2.1 Obligación tributaria

El Código Tributario Nacional Brasileño determina en sus líneas los elementos esenciales a esa obligación tributaria, que son: Sujeto activo (arts. 119 a 120). El sujeto pasivo (arts. 121 a 123), el objeto (arts 113) y la causa (arts. 114 e 115):

Art. 119. Sujeto activo de la obligación es la persona jurídica de derecho público, titular de la competencia para exigir su cumplimiento.

Art. 120. Salvo disposición de ley en contrario, la persona jurídica de derecho público, que se constituya por el desmembramiento territorial de otra, se subroga en los derechos de ésta, cuya legislación tributaria aplicará hasta que entre en vigor su propia.

Art. 121. Sujeto pasivo de la obligación principal es la persona obligada al pago de tributo o penalidad pecuniaria.

Párrafo unico. El sujeto pasivo de la obligación principal se dice:

I - contribuyente, cuando tenga relación personal y directa con la situación que constituya el respectivo hecho generador;

II - responsable, cuando, sin revestir la condición de contribuyente, su obligación se deriva de una disposición expresa de la ley.

Art. 122. Sujeto pasivo de la obligación accesoria es la persona obligada a las prestaciones que constituyan su objeto.

Art. 123. Salvo disposiciones de ley en contrario, las convenciones particulares, relativas a la responsabilidad por el

pago de tributos, no pueden ser opuestas a la Hacienda Pública, para modificar la definición legal del sujeto pasivo de las obligaciones tributarias correspondientes.

Art. 113. La obligación tributaria es principal o accesoria.

§ 1º La obligación principal surge con la ocurrencia del hecho generador, tiene por objeto el pago de tributo o penalidad pecuniaria y se extingue junto con el crédito de ella derivada.

§ 2º La obligación accesoria deriva de la legislación tributaria y tiene por objeto las prestaciones, positivas o negativas, en ella previstas en el interés de la recaudación o de la fiscalización de los tributos.

§ 3º La obligación accesoria, por el mero hecho de su inobservancia, se convierte en obligación principal respecto a la penalidad pecuniaria.

Art. 114. Hecho generador de la obligación principal es la situación definida en la ley como necesaria y suficiente para su ocurrencia.

Art. 115. Hecho generador de la obligación accesoria es cualquier situación que, en la forma de la legislación aplicable, impone la práctica o la abstención de acto que no configure obligación principal.(BRASIL,1966)

5.2.1.1 Sujeto activo

De acuerdo con el art. 119 del CTN, el sujeto activo es la persona jurídica de derecho público titular de la competencia para exigir su cumplimiento. Es importante destacar que dentro del sistema tributario las personas jurídicas de derecho público están dispuestas en el art. 7 do CTN, las que poseen funciones de recaudar tributos, fiscalizarlos, así como ejecutar normas de materia tributaria.

Merece destaque que algunos doctrinadores, como Nogueira (1995, p. 144), determinan que apenas la Administración Directa pueda ser sujeto activo de esa relación, pues solamente ellos, los entes federados, poseen competencia para crear y exigir obligaciones tributarias.

Minardi (2016) discrepa de esa interpretación, pues comprende que el sujeto activo de la obligación tributaria podrá también formar parte de la administración indirecta. Pues aún no poseyendo competencia para legislar sobre materia tributaria posee capacidad contributiva activa para cobrar las obligaciones tributarias que fueron debidamente instituidas por los entes federados. En esa realidad, el sujeto activo es aquel que posee la capacidad tributaria de exigir el pago del contribuyente.

5.2.1.2 Sujeto Pasivo

A la Luz del art. 121, *caput* e incisos, del CTN, el sujeto pasivo de la obligación principal es la persona obligada al pago de tributo o penalidad pecuniaria, en ese caso existen dos sujetos pasivos de la relación tributaria el contribuyente, que tiene relación personal y directa y el responsable de la obligación que tiene relación indirecta, observe lo supracitado:

Art. 121. Sujeto pasivo de la obligación principal es la persona obligada al pago de tributo o penalidad pecuniaria.

Párrafo único. El sujeto pasivo de la obligación principal se dice:

I - contribuyente, cuando tenga relación personal y directa con la situación que constituye el respectivo hecho generador;

II - responsable, cuando, sin revestir la condición de contribuyente, su obligación deviene de disposición expresa en ley (Brasil, 1966).

En el Derecho Argentino el contribuyente es el sujeto pasivo de las obligaciones y tributarias el cual esta dispuesto en el art. 36 de la Ley 58/2003:

Artículo 36 Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente

1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.

2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa. (Argentina, 2003)

5.2.1.3 Objeto de la obligación tributaria

El objeto de la obligación tributaria es la prestación a la cual el contribuyente se somete, así como su responsable, pudiendo esa obligación ser a través de prestación pecuniaria o no pecuniaria, siendo conocidas como obligación principal y accesoria (art. 113, *caput*, CTN). La obligación principal, de acuerdo con el CTN, tiene como objeto el pago de tributo o penalidad pecuniaria, sino veamos: “Art. 113. Obligación tributaria es principal o accesoria. § 1º La obligación principal surge con la ocurrencia del hecho generador, tiene por objeto el pago de tributo o penalidad pecuniaria y se extingue conjuntamente con el crédito consecuente.”

La obligación accesoria, de acuerdo con el CTN, tiene prestaciones positivas o negativas derivadas de deberes formales instrumentales con los que el contribuyente posee responsabilidades, como emisión de notas fiscales, y entrega de declaraciones por ejemplo.

Art.113 (...), CTN

§ 2º La obligación accesoria deviene de la legislación tributaria y tiene por objeto las prestaciones, positivas o negativas, en ella previstas con interés de la recaudación o de la fiscalización de los tributos.

§ 3º La obligación accesoria, por el simple hecho de su incumplimiento, se convierte en obligación principal con relación a la penalidad pecuniaria (Brasil, 1966).

Es importante resaltar que el incumplimiento de la obligación accesoria, en casos como ausencia de emisión de nota fiscal, podrá conducir al nacimiento de una nueva obligación principal, como por ejemplo a la multa por ausencia de informaciones.

5.2.1.4 Causa de la obligación Tributaria

La causa de la obligación tributaria principal y accesoria corresponde al vínculo jurídico entre el hecho generador de la obligación de la cual forman parte el sujeto activo y pasivo de esta obligación.

Art. 114, CTN. Hecho generador de la obligación principal es la situación definida por ley como necesaria y suficiente para su ocurrencia.

Art. 115, CNT. Hecho generador de la obligación accessoria es cualquier situación que, en la forma de la legislación aplicable, impone la práctica o la abstención de acto que no configure obligación principal (Brasil, 1966).

5.3 Responsabilidad tributaria

En las lecciones de Machado (2009, p. 76), la responsabilidad, “en sentido estrecho, es la submisión, en virtud de disposición legal expresa, de determinada persona que es contribuyente, pero está vinculada al hecho generador de la obligación tributaria, al derecho del fisco de exigir prestación respectiva.”

Primeramente comprendemos que el responsable tributario es aquel que posee relación personal y directa con el hecho que generó el cobro o pena pecuniaria, pudiendo también ser aquel que posee responsabilidad sobre una obligación pero que no participó directamente del hecho generador, sino que posee también sujeción pasiva.

En ese caso, podemos observar que el CTN, así como el Código Civil brasileño de 2002, definieron que la responsabilidad es independiente de tener relación directa con el hecho generador del tributo, entonces veamos:

Art. 124, CTN. Son solidariamente obligadas:

I - las personas que tengan interés común en la situación que constituya el hecho generador de la obligación principal;

II - las personas expresamente designadas por ley.

Párrafo único. La solidaridad referida en este artículo no contiene beneficio de orden.

Art. 128, CTN. Sin perjuicio de lo dispuesto en este capítulo, la ley puede atribuir de modo expreso la responsabilidad por el crédito tributario a tercera persona, vinculada al hecho generador de la respectiva obligación, excluyendo la responsabilidad del contribuyente o atribuyéndola a este en carácter suplementario del cumplimiento total o parcial de la referida obligación. (Brasil, 1966)

Art. 264, CC. Hay solidaridad, cuando en la misma obligación concurre más de un acreedor, o más de un deudor, cada uno con derecho, o obligado, a toda la deuda (Brasil, 2002).

Infelizmente ese entendimiento no sería el más lógico, pues el legislador pasaría a definir de forma arbitraria la responsabilidad de la obligación tributaria principal y accesoria a un sujeto, persona ajena al hecho generador del tributo. Podemos observar que a pesar de que el legislador se ha posicionado en el art. 128, CTN, ya citado arriba, sobre el vínculo entre el hecho generador de la obligación y la responsabilidad sobre el pago, aún es oscura

la aplicación de la norma, pues a pesar de confirmarlo, todavía analiza la intensidad sobre el vínculo jurídico-tributario sobre el hecho generado.

El CTN, por su parte, en su art. 134, crea un rol exhaustivo de personas responsables por el cumplimiento de la obligación tributaria, en los casos en que no se conoce o no se pueda exigir del contribuyente principal. Pasamos entonces a observar el artículo 134:

Art. 134. En los casos de imposibilidad de exigencia del cumplimiento de la obligación principal por el contribuyente, responden solidariamente con este en los actos en que intervienen o por las omisiones de que fuesen responsables:
I - los padres, por los tributos debidos por sus hijos menores;
II - los tutores y fiduciarios, por los tributos debidos por sus tutelados o curatelados;
III - los administradores de bienes de terceros, por los tributos debidos por estos;
IV - el inventariante, por los tributos debidos por el expolio;
V - el síndico o comisario, por los tributos debidos por la masa en quiebra o por el concordatario;
VI - los notarios, secretarios y demás servidores de oficio, por los tributos debidos sobre los actos practicados por ellos, o mediante ellos, en razón de su oficio;
VII - los socios, en el caso de liquidación de personas.
Párrafo único. Lo dispuesto en este artículo sólo se aplica, en materia de penalidades, a las de carácter moratorio (Brasil, 1966).

En lo que tange a la problemática sobre la empresa constituida en la modalidad limitada, el artículo 135 del CTN, dispone acerca de la responsabilidad tributaria de los socios, entonces veamos:

Art. 135. Son personalmente responsables por los créditos correspondientes a obligaciones tributarias resultantes de actos practicados con abuso de poderes o infracción de ley, contrato social o estatutos:
I - las personas referidas en el artículo anterior;
II - los mandatarios, responsables y empleados;
III - los directores, gerentes o representantes de personas jurídicas de derecho privado (Brasil, 1966).

Sendo así, observamos que la responsabilidad tributaria pasa a ser analizada no sólo por el incumplimiento de la obligación tributaria por el sujeto pasivo que de forma directa y personal es responsable por el hecho generador, sino también pasa a ser analizada mediante la imposibilidad de la exigencia del cumplimiento de la obligación.

En esa directriz el legislador pasa a responsabilizar a una persona que no tuvo responsabilidad directa sobre el hecho generador, pero que pueda asumir la responsabilidad de la satisfacción sobre el pago del crédito.

5.3.1 Modalidad de responsabilidad tributaria

5.3.1.1 Responsabilidad por sustitución y por transferencia

Según la doctrina, a partir del momento en que surge el vínculo jurídico-tributario entre los sujetos activo y pasivo, designando su responsable surge la responsabilidad tributaria que puede ser clasificada en responsabilidad por transferencia o por sustitución, siendo que la primera es dividida en responsabilidad por sucesión, por solidaridad y de terceros. La ocurrencia de la responsabilidad por sustitución esta prevista en el artículo 128 del CTN:

Art. 128. Sin perjuicio de lo dispuesto en este capítulo, la ley puede atribuir de modo expreso la responsabilidad por el crédito tributario a tercera persona, vinculada al hecho generador de la respectiva obligación, excluyendo la responsabilidad del contribuyente o atribuyendola a este carácter suplementario del cumplimiento total o parcial de la referida obligación (Brasil, 1966).

Ferragut (2009) dispone que:

Sustitución es proposición prescripta (norma jurídica lato sensu) que prevé, en su antecedente, una relación directa o indirecta firmada entre el sustituto y sustituido, o directa entre sustituto y el hecho jurídico tributario (tal como venta y compra de mercancías, pago y recibo de salario, pago y recibo de honorarios por servicios prestados etc.) y prescribe, en consecuencia, la obligación del sustituto cumplir la obligación tributaria generada en virtud de hecho jurídicamente relevante practicado por el sustituido, al mismo tiempo que exonera a este último de cumplir con la obligación (p. 59).

Castro (2002) teje un comentario acerca de la sustitución tributaria, que busca auxiliar una mejor comprensión sobre la temática:

(...) la ley puede atribuir a tercera persona vinculada al hecho generador la carga de la exacción. Ejemplo claro de esa modalidad, como ya vimos, es el impuesto de renta en la fuente, en que, por fuerza legal, la fuente pagadora es obligada a retener y recoger para los cofres públicos el monto descontado del individuo que prestó servicios con o sin vínculo laboral. Así, la obligación del contribuyente (que obtuvo la renta) queda excluida, pasando a ser responsable aquel que pagó por el trabajo realizado. (...) Importante observar que tal instituto se da de forma exclusiva, el carácter subsidiario sin cualquier solidaridad. Por imposición legal, a la fuente pagadora le es conferida la obligación de retener y recoger para los cofres públicos la parcela paga a sus asalariados o asemejados, bajo pena de, que al no hacerlo, sobre si recaeran todas las obligaciones de la exacción, sin que para eso le reste cualquier derecho de retorno, contra el contribuyente real, teniendo en cuenta que la fuente pagadora asume enteramente el polo pasivo de la obligación tributaria (el que recibe la renta), liquidando por completo ante aquel (p. 89).

Merece destaque la comprensión, después del análisis anterior, que el sustituto del hecho generador principal tiene la responsabilidad no solo de la obligación principal, sino también de las accesorias que acarrearán, debiendo este implicado realizar las obligaciones instrumentales al FISCO.

Con relación a la responsabilidad por transferencia, al igual que la de sustitución, siempre afectará a un tercero, el que pasará a asumir directamente la responsabilidad sobre la obligación aunque no tenga nada que ver con la relación jurídica que generó el pago del tributo.

Paulsen (2012, p. 58) lecciona sobre el tema: “la atribución de la responsabilidad a tercero jamás será presumida o implícita; devendrá, necesariamente, de lo dispositivo del CTN, o legislación tributaria que así lo determine.”.

El responsable en este caso no irá a sustituir al contribuyente, sino que es un tercero, que por su parte, tendrá la responsabilidad de pagar los tributos oriundos del hecho generador, que por algún motivo el contribuyente está impedido de hacerlo. Esa transferencia hace con que la responsabilidad del contribuyente pueda ser excluida o atribuir a está un carácter meramente suplementario.

En ese contexto la responsabilidad por transferencia como ya fue abordado anteriormente podrá ser conocida de acuerdo con lo establecido en el CTN, la figura del responsable por sucesión, por tercero y la responsabilidad por infracción.

5.3.1.2 Responsabilidad por sucesión

Inicialmente para entender lo que es la responsabilidad por sucesión, necesitamos conocer lo que es la propia sucesión, que no es nada más que la transmisión de derechos y obligaciones, que podrá ocurrir *inter vivos* o *post mortis*. Dias (2013) conceptua el derecho sucesorio como:

Trata de la transmisión de bienes, derechos y obligaciones, en razón de la muerte de una persona, a sus herederos, que, de un modo general, son sus familiares. El elemento familiar es definido por el parentezco y el elemento individual caracterizado por la libertad de testar. Son estos los dos pilares en que se basan las normas de la sucesión (p. 71).

La misma opinión comparte el doctrinador Venosa (2014):

Cuando se habla, de la ciencia jurídica, en derecho de las sucesiones, se está tratando de un campo específico del derecho civil: la transmisión de bienes, derechos y obligaciones en razón de la muerte. Es el derecho hereditario, que se distingue del sentido lato de la palabra sucesión, que se aplica también a la sucesión entre vivos (p. 38).

Conociendo el derecho sucesorio de forma amplia, podremos asimilar mejor lo que es la responsabilidad por sucesión en la obligación tributaria, los cuales están disciplinados en el art. 129 ao 131 del CTN. Hay sucesión de la obligación tributaria cuando una persona satisface de forma obligatoria las prestaciones que fueron incumplidas por el contribuyente principal. Ferragut (2009) concluye:

La sucesión puede ocurrir tanto con relación a las deudas fiscales preexistente al hecho que desencadenó la sucesión, como a las que vinieran a ser constituídas posteriormente, desde que el evento descrito en el hecho jurídico tributario haya ocurrido hasta la fecha de la sucesión (p. 77).

El art. 130 del CTN prevé la responsabilidad del adquirente de bienes inmuebles, en que el adquirente responderá por los créditos tributarios relativos a impuestos cuyo hecho generador sea la propiedad, el dominio útil o la pose de bienes inmuebles, así como los relativos a tasas por la prestación de servicios referentes a tales bienes, o a contribuciones de mejoría. Siendo así, el adquirente sólo responde por el hecho generador oriundo de la propiedad.

El art. 131 del CTN por su parte, determina que la responsabilidad por sucesión ocurre en el momento de la transacción, hipótesis en que hay responsabilidad personal del adquirente, entonces veamos:

Art. 131. Son personalmente responsables:

I - el adquirente o remitente, por los tributos relativos a los bienes adquiridos o redimidos;

II - el sucesor de cualquier título y el conyugue mediero, por los tributos debidos por el fallecido hasta la fecha de la partida o adjudicación, limitada esta responsabilidad el montante de la cuota del legado o de la partición a la mitad

III - el expolio, por los tributos debidos por el fallecido hasta la fecha de la abertura de la sucesión (Brasil, 1966).

Aún sobre la responsabilidad sucesoria, dando continuidad a la hipótesis prevista en el CTN, el art. 132, prevé in *verbis*

Art. 132. La persona jurídica de derecho privado que resulte de fusión, transformación o incorporación de otra o en otra es responsable por los tributos debidos hasta la fecha del acto por las personas jurídicas de derecho privado fusionadas, transformadas o incorporadas (Brasil, 1966).

Es importante apuntar que el CTN no abarcó el instituto de la escisión en el artículo antes citado, pero los Tribunales Superiores entienden que se aplicará de forma análoga, en lo que se refiere a la exigencia del pago del tributo. Sin embargo es de gran importancia no dejar de aplicar al instituto de la escisión la regla oriunda de la responsabilidad sucesoria empresarial.

Por fin, la responsabilidad sucesoria prevista en el art. 133 e incisos del CTN, determina que el adquirente de fondo de comercio o establecimiento comercial, industrial o profesional que permanezca con la explotación de la actividad económica, aún con la modificación de la razón social, sea el responsable de pagar los tributos debidos, entonces veamos:

Art. 133. La persona natural o jurídica de derecho privado que adquiera de otra, por cualquier título, fondo de comercio o establecimiento comercial, industrial o profesional, y continúe la respectiva explotación, bajo la misma o otra razón social o bajo firma o nombre individual, responde por los tributos, relativos al fondo o establecimiento adquirido, debidos hasta la fecha del acto:

I - integralmente, si el alienante cesa la explotación del comercio, industria o actividad;

II - subsidiariamente con el transfiriente, si este prosigue la explotación o inicia dentro de seis meses contados desde la fecha de la transferencia, nueva actividad en la misma o en otra rama de comercio, industria o profesión.

§ 1o Lo dispuesto en el caput de este artículo no se aplica en la hipótesis de separación judicial:

I - en proceso de quiebra; (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005).

II - de filial o unidad productiva aislada, en proceso de recuperación judicial. (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005)

§ 2o No se aplica lo dispuesto en el § 1o de este artículo cuando el adquirente sea: (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005)

I - socio de la sociedad en quiebra o en recuperación judicial, o sociedad controlada por el deudor en quiebra o en recuperación judicial; (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005)

II - Por línea recta el colateral hasta el 4o (cuarto) grado, consanguíneo al afin, del deudor en quiebra o en recuperación judicial o de cualquiera de sus socios; o (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005)

III - identificado como agente del que quiebra o del deudor en recuperación judicial con objetivo de fraudar la sucesión tributaria. (Incluido por la Lcp nº 118, de 2005)

§ 3o En proceso de bancarrota, o producto de la separación judicial de empresa, filial o unidad productiva aislada permanecerá en cuenta de depósito a la disposición del juicio de bancarrota por el plazo de 1 (un) año, contado desde la fecha de separación, pudiendo solamente ser utilizado para el pago de créditos extra-concursales o de créditos que prefieren al tributario. (Incluido por a Lcp nº 118, de 2005) (Brasil, 1966)

5.3.1.3 Responsabilidad por tercero

En la responsabilidad por tercero, a diferencia de lo que ocurre con la sucesoria, no hay transmisión patrimonial, pero en consecuencia de que las partes no sean capaces o esten desprovistos de personalidad jurídica poseen obligación legal por el cuidado y la responsabilidad sobre las obligaciones legales de esas personas. La responsabilidad por terceros deudores esta prevista en el art. 134 e 135 del CTN.

El tercero deudor, o simplemente responsable en esa situación, que posea cargos de gerencia, administración o posea la gestión de la vida patrimonial de contribuyentes que figuran listados en el CTN. Como ya fue colocado anteriormente, el art. 134 del CTN prevé la responsabilidad por transferencia, por la cual el deudor asume la responsabilidad posteriormente al hecho generador de la obligación tributaria y el art. 135 del CTN, dispone sobre la responsabilidad por sustitución, en la cual el deudor asume la responsabilidad concomitante al hecho generador.

Sabbag (2010, p. 712) analiza los artículos anteriores conforme la siguiente secuencia: “Art. 134, CTN: responsabilidad de tercero con actuación regular. Art. 135, CTN: responsabilidad de tercero con actuación irregular.”

Pasaremos al análisis de la responsabilidad de tercero con actuación regular, conocida también como responsabilidad solidaria, a pesar de no ser el término más adecuado, en consecuencia de que el cobro obedece a un beneficio de orden, siendo la mejor interpretación para ese tipo de responsabilidad la subsidiaria. Así Harada (2011), entonces veamos:

Por tratarse de responsabilidad solidaria, algunos autores entienden que la responsabilidad de las personas enumeradas en los incisos I usque VII independe de la verificación de imposibilidad de cumplimiento de la obligación principal por el contribuyente. Lo cierto es que la propia norma condiciona la responsabilidad solidaria de terceros ahí referidos a dos requisitos impostergables: la imposibilidad del contribuyente para satisfacer la obligación principal y el hecho de que el responsable solidario tenga una vinculación indirecta, a través de acto indebido u omitible con la situación que constituye el hecho generador de la obligación tributaria. En los cuales el legislador, en la verdad, se refiere a la responsabilidad subsidiaria, porque la solidaria no incluye beneficio de orden (párrafo único del art. 124 del CTN). Añade el párrafo único de ese artículo que la responsabilidad solidaria, en materia de penalidades, sólo tiene aplicación con relación a las de carácter mporatorio (p. 507).

La responsabilidad de tercero prevista en el art. 134, CTN, determina que después de quedar comprobada la ausencia de bienes suficientes para suplir la deuda de la persona jurídica, los socios pasan a ser responsables subsidiarios del crédito tributario. El profesor Machado (2009) sigue esta misma interpretación:

La responsabilidad de terceros, prevista en el art. 134 del CTN, presupone dos condiciones: la primera es que el contribuyente no pueda cumplir su obligación, y la segunda es que el tercero haya participado del acto que configuro el hecho generador del tributo, o con relación a este se haya omitido indebidamente (...) Es preciso que exista una relación entre la obligación tributaria y el comportamiento a quien la ley atribuye la responsabilidad (p. 138).

Queda claro que observando lo que este dispuesto por la doctrina en el art. 134 del CTN, la responsabilidad deberá ser entendida como subsidiaria, y no solidaria como esta previsto de forma expresa, pues el socio solamente responderá por la obligación de la

sociedad, en caso de que esta no pueda asumir la obligación principal. Es importante esclarecer, que es necesario que exista una relación entre la obligación tributaria de pago, el tributo, y la voluntad de aquel que la norma prevé como responsable subsidiario.

Es importante destacar que toda sociedad empresarial independientemente de la especie societaria responderá ilimitadamente por sus deudas, en ese caso no hay algo dentro de la esfera legal que determine el no cumplimiento de la deuda, cuando se refiere a los límites de su responsabilidad, sin embargo apenas discutir la posibilidad o no de que los socios respondan con los bienes personales sobre los débitos generados por la sociedad empresarial. Para Bertoldi (2014, p. 39), "Tratándose de responsabilidad limitada, el límite esta relacionado con la inversión o con la promesa de inversión hecha en la propia sociedad. Si la responsabilidad fuera ilimitada, la responsabilidad del socio no tiene el referido límite." Maciel Neto (2005) en su libro coneptua:

El socio responderá siempre con carácter subsidiario. Primero si agota el patrimonio de la empresa, después, conforme el caso tomará la parte del socio. En las ilimitadas, todos los socios responden subsidiaria, personal e ilimitadamente por las obligaciones de la empresa (p. 49).

Como regla, el socio responde solidariamente sobre el capital integrado en la sociedad empresarial, lo cual también esta previsto por el art. 1055 del código civil de 2002, *in verbis*:

Art. 1.055. El capital social se divide en cuotas, iguales o desiguales, cabiendo una o varias a cada socio.

§ 1o Por la estimación exacta de bienes conferidos al capital social responden solidariamente todos los socios, hasta el plazo de cinco años de la fecha del registro de la sociedad.

§ 2o. Es vedada la contribución que consista en prestación de servicios (Brasil, 2002).

Queiroz (2003) dispone sobre el límite de la responsabilidad:

la responsabilidad solidaria de todos los socios por la fidelidad del estimado del valor de los bienes conferidos a la sociedad limitada, instituída por el artículo 1.055, § 1º, del Código Civil, es altamente moralizadora y tendrá el don de inhibir la práctica común de sobre estimación del valor de bienes conferidos por socios al capital social de las limitadas (p. 46).

En ese contexto es siempre oportuno resaltar que el art. 134 del CTN, no abarca sociedad de capital y es que la Finanza Publica busca todas las formas de generalizar la responsabilidad de la persona de los socios en el momento de la liquidación, sin embargo el STF entiende que la sociedad por cuotas de responsabilidad limitada no forma parte de la sociedad de personas, las que sus dirigentes podrán ser responsabilizados.

Como ya fue disponibilizado anteriormente el art. 135 del CTN dispone sobre la responsabilidad de terceros, que actuaron con irregularidad, analizando los entendimientos jurisprudenciales del Supremo Tribunal Federal, este determina que en la ejecución fiscal la obligación tributaria podrá ser redireccionada no solo al contribuyente de la obligación principal, sino también contra el responsable tributario. Lo que dispone el sumario a seguir del Recurso Extraordinario 107322:

EJECUCIÓN FISCAL. BIENES PARTICULARES DE SOCIO DE SOCIEDAD POR CUOTAS DE RESPONSABILIDAD LIMITADA. NO SE EXIGE LA INSCRIPCIÓN DEL NOMBRE DEL SOCIO-GERENTE, O RESPONSABLE PARA SE EJERZA LA ACCIÓN FISCAL CONTRA EL. PERO SÓLO SE ADMITE LA RESPONSABILIDAD DEL SOCIO-GERENTE O RESPONSABLE; PRINCIPALMENTE SI ACTUÓ CON ABUSO DE PODERES O INFRACCIÓN DE LEY, CONTRATO SOCIAL O ESTATUTOS (ARTÍCULO 135, III, DEL CTN). ORIENTACIÓN DE LA CORTE. RECURSO EXTRAORDINARIO NO CONOCIDO. (RE 114337 ANO-1987 UF-MG SALA-01 AUD-16-10-1987 Min. OCTAVIO GALLOTTI DJ 16-10-1987 PP-22424 SUM. VOL-01478-04 PP-00773)

Por otro lado el Tribunal Superior de Justicia posee la línea de que apenas ocurrirá la responsabilidad de tercero cuando existe prueba inequívoca de que el origen del crédito tributario proviene de actos praticados por sus socios en la función de administrador o gerente, en ese caso estos serán responsabilizados por actos ilegales. En ese contexto podrá ocurrir el redireccionamiento de la responsabilidad caso sea demostrado por la Finanza Pública la existencia de los requisitos constantes, el artículo 135 del CTN, sigue en esa línea el Recurso Especial 849.106/PR, cuyo sumario prevé lo siguiente:

PROCESAL CIVIL Y TRIBUTARIO – EJECUCIÓN FISCAL – ALEGACIÓN DE OFENSA AL ART. 535 DEL CPC – SÚMULA 284/STF – REDIRECCIONAMIENTO – CITACIÓN A LA PERSONA DEL SOCIO-GERENTE – ART. 135, III DEL CTN – DISOLUCIÓN IRREGULAR DE LA EMPRESA.

1. Se considera deficiente la fundamentacion del recurso que, a la par de indicar ofensa al art. 535 del CPC, alega genericamente defecto en la prestación jurisdiccional, sin indicar

con claridad y objetividad los hechos que amparan la supuesta violación.

2. Es pacífica la jurisprudencia de esta Corte en el sentido de que el simple incumplimiento de la obligación tributaria no caracteriza infracción a la ley, de manera que encierre el redireccionamiento de la ejecución para la persona de los socios.

3. Sin embargo, en materia de responsabilidad de distinción entre empresa que se disuelve irregularmente de aquella que continua funcionando.

4. Tratándose de sociedad que se extingue irregularmente, cabe la responsabilidad de los socios, los que deben probar que no actuaron con mala fe, culpa, fraude o abuso de poder, para eximirse de la obligación.

5. Recurso especial conocido en parte y, en esa parte, provisto.

Además, es importante resaltar que el STF anteriormente poseía la comprensión de que sólo hay responsabilidad subsidiaria en el proceso de ejecución fiscal, en el cual podrá haber responsabilidad sobre la obligación al tercero, solamente en los casos previstos en el art. 135 del CTN.

Analizando el objeto de la Súmula 435 del STJ, se consolida aún más la hipótesis del redireccionamiento de la ejecución al socio en la función de administrador, entonces veamos:

Súmula 435/STJ - 11/07/2017. Ejecución fiscal. Tributario. Sociedad. Socio-gerente. responsabilidad solidaria. Solidariedad. Empresa que deja de funcionar en su domicilio fiscal. Disolución irregular. Presunción. Redireccionamiento de la ejecución fiscal para el socio-gerente. CTN, art. 135, III. Ley 6.830/80.

Se presume disuelta irregularmente la empresa que deje de funcionar en su domicilio fiscal, sin comunicación a los órganos competentes, legitimando el redireccionamiento de la ejecución fiscal para el socio-gerente.

De ese modo, es importante detallar para el estudio el concepto de las expresiones abuso de poder e infracción de ley, contrato o estatuto, dispuesto en el art. 135 del CTN, el profesor Sabbag (2010) trilla seguidamente conceptos básicos para una mayor comprensión sobre las expresiones, entonces veamos:

1. Abuso de poderes: el tercero actúa por cuenta propia, más allá de los poderes que la norma legal, contractual o estatutar le confieren, esto es, subvertiendo las atribuciones que le fueron otorgadas. Diferentemente de las hipótesis del art. 134, en este artículo se ve nítido comportamiento de comisión.

Ejemplo: director de sociedad que adquiere inmueble, sabiendo que, por el estatuto social, estaba impedido de hacerlo sin la anuencia de todos los socios. La deuda de ITBI, de ese modo, recaerá personalmente sobre él;

2. Infracción de ley, contrato social o estatutos: es importante enfatizar que el incumplimiento de la obligación tributaria principal (el pago de tributo), sin mala fe o fraude, apenas representa la morosidad de la empresa, y no 'infracción legal' deflagradora de responsabilidad personal. Es imprescindible para la responsabilidad personal la actuación de mala fe del gerente o director, debiendo ser causalmente probada. El no pago, analizado, es 'mera presunción' de infracción a la ley por el gestor de la persona jurídica. Además, la infracción a que se refiere el art. 135 es subjetiva (y no objetiva), esto es, de mala fe y es sabido que la mala fe se presume (p. 197).

No se puede negar que la Finanza Pública ha buscado incesantemente la responsabilidad de los socios cuando se habla de responsabilizarlos sobre las obligaciones tributarias, o incluyendo este en el polo pasivo de las ejecuciones fiscales como litisconsorte pasivo o incorporando sus nombres a los Certificados de Deuda Activa, teniendo por único argumento la falta de pago del tributo, que como fue definido arriba, no caracteriza infracción a la ley o contrato social. Es en ese contexto que se comprende que el presupuesto principal para responsabilizar a los socios de esas personas jurídicas consiste en el fraude.

Es de gran importancia destacar que la inscripción en la deuda activa no se torna prueba suficiente para responsabilizar al socio que además de no haber practicado acto ilícito no formaba parte de la gerencia de la empresa, y que aunque la CDA tenga presunción de veracidad, esta prueba apenas la existencia de la deuda y la previa abertura de proceso administrativo y cabe al FISCO la responsabilidad por la prueba antes de hacer cualquier redireccionamiento sobre el socio para el pago de la deuda.

El STJ en la nueva actualización jurisprudencial acabó por establecer una responsabilidad objetiva yendo contra la propia legislación, ya que resulta casi imposible al socio obtener una prueba negativa en cuanto a la práctica de una ilegalidad que ni llegó a ser imputada contra el socio. Entonces veamos el juicio en decisión de la ex Ministra Denise Arruda, relatora del Recurso Especial 1.104.900-ES, el que presume que la inocencia sobre la infracción caberá al socio:

PROCESUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SOMETIDO A LA SISTEMÁTICA PREVISTA EN EL ART. 543-C DEL CPC. EJECUCIÓN FISCAL. INCLUSIÓN DE LOS REPRESENTANTES DE LA PERSONA JURÍDICA, CUYOS NOMBRES CONSTAN EN LA CDA, EN EL POLO PASIVO DE LA EJECUCIÓN FISCAL. POSIBILIDAD. MATERIA DE

DEFENSA. NECESIDAD DE DILACIÓN PROBATORIA. EJECUCIÓN DE PRE-EJECUTIVIDADE. INVIABILIDAD. RECURSO ESPECIAL DESPROVISTO.

1. La orientación de la Primera Sección de esta Corte se pronunció en el sentido de que, si la ejecución fue ajuiciada apenas contra la persona jurídica, pero el nombre del socio consta en la CDA, a él incumbe la responsabilidad de la prueba de que no quedó caracterizada ninguna de las circunstancias previstas en el art. 135 del CTN, o sea, no hubo la práctica de actos "con abuso de poderes o infracción de ley, contrato social o estatutos".

2. Por otro lado, es cierto que, malgrado serian los embargos a la ejecución, el medio de defensa propio de la ejecución fiscal, la orientación de esta Corte se pronunció en el sentido de admitir la excepción de pre-ejecutividad en las situaciones en que no es necesaria la dilación probatoria o en que las cuestiones puedan ser conocidas de oficio por el magistrado, como las condiciones de la acción, los presupuestos procesales, la decadencia, la prescripción, entre otras.

3. Sin embargo, en el caso concreto, como bien fue observado por las instancias ordinarias, el examen de la responsabilidad de los representantes de la empresa ejecutada requiere dilación probatoria, razón por la cual la materia de defensa debe ser presentada por la vía propia (embargos a la ejecución), y no por medio del incidente en comentario.

4. Recurso especial desprovisto. Fallo sujeto a la sistemática prevista en el art. 543-C del CPC, c/c a Resolución 8/2008 - Presidencia/STJ.

5.3.1.4 Responsabilidad por infracción

El art. 136 e 137, del CTN, respectivamente, dispone sobre la responsabilidad por infracción lo que resultará en una responsabilidad objetiva y personal del contribuyente y de su responsable por incumplimiento de obligaciones, las que aún justificadas al Fisco permanecen punibles. Veamos entonces:

Art. 136. Salvo disposición de ley contra, la responsabilidad por infracciones de la legislación tributaria independe de la intención del agente o del responsable y de la efektividad, naturaleza y extensión de los efectos del acto.

Art. 137. La responsabilidad es personal del agente:

I - en cuanto a las infracciones conceptuadas por ley como crímenes o contravenciones, salvo cuando practicadas en ejercicio regular de administración, mandato, función, cargo o empleo, o no cumplimiento de orden expresa emitida por quien de derecho;

II - en cuanto a las infracciones en cuya definición la mala fe específica del agente sea elemental;

III - en cuanto a las infracciones que provienen directa y exclusivamente de la mala fe específica:

a) de las personas referidas en el artículo 134, contra aquellas por quien responden;

b) de los mandatarios, prepuestos o empleados, contra sus demandantes, preponentes o empleadores.

c) de los directores, gerentes o representantes de personas jurídicas de derecho privado, contra estas (Brasil, 1966).

Extraemos una conclusión a través de lo que disponen los artículos transcritos frente a la responsabilidad por infracciones en el derecho tributario como regla es una responsabilidad objetiva, el Código Civil, prevé en el art. 927 y párrafo lo que viene a ser la responsabilidad objetiva, *in verbis*:

Art. 927. Aquel que, por acto ilícito (arts. 186 y 187), cause daño a otro, esta obligado a repararlo.

Párrafo único. Habrá obligación de reparar el daño, independientemente de culpa, en los casos especificados en ley, cuando la actividad normalmente desarrollada por el autor del daño implique por su naturaleza, riesgo para los derechos de otro (Brasil, 2002).

Vale resaltar que esa responsabilidad comprendió solo infracciones de la esfera administrativa, resultando en incumplimiento, mismo que no sea por voluntad del contribuyente, y aunque haya una justificativa sobre el atraso del incumplimiento, conducirá a la aplicación de sanciones fiscales. Es oportuno recordar que en casos restrictos podrá haber la cancelación de la multa en ocasiones en que sea demostrada la buena fé del responsable sobre la obligación tributaria.

5.4 De la responsabilidad de los socios administradores en Argentina

El artículo 699 del Código Civil Argentino, confirma el entendimiento, determinando de que la obligación tenga carácter solidario cuando está pueda ser exigida de cualquier deudor, confirmando lo que tange a la propia materia tributaria.

ARTICULO 699 - La obligación mancomunada es solidaria, cuando la totalidad del objeto de ella puede, en virtud del título constitutivo o de una disposición de la ley, ser demandada por

cualquiera de los acreedores o a cualquiera de los deudores (Argentina, 2014).

La responsabilidad Tributaria de los socios, a través de la Ley 10.397, determina que son responsables solidarios los contribuyentes y sus responsables por el pago de las obligaciones tributarias en su totalidad, siendo así responsables solidarios son obligados a pagar los gravámenes, sobre tasas e intereses, como responsables por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de la misma manera y oportunidad que les son aplicables.

ARTÍCULO 20. Cuando un mismo acto, operación o situación que origine obligaciones fiscales sea realizado o se verifique respecto de dos (2) o más personas, todas serán consideradas como contribuyentes por igual y obligadas solidariamente al pago del gravamen en su totalidad, salvo el derecho del Fisco a dividir la obligación a cargo de cada una de ellas.

Los actos, operaciones o situaciones en que interviniese una persona o entidad se atribuirán también a otra persona o entidad con la cual aquella tenga vinculaciones económicas o jurídicas, cuando de la naturaleza de esas vinculaciones resultare que ambas personas o entidades pueden ser consideradas como constituyendo una unidad o conjunto económico que hubiere sido adoptado exclusivamente para eludir en todo o en parte obligaciones fiscales.

En este caso, ambas personas o entidades se considerarán como contribuyentes codeudores de los gravámenes con responsabilidad solidaria y total.

ARTÍCULO 21. Se encuentran obligados al pago de los gravámenes, recargos e intereses, como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes -en la misma forma y oportunidad que rija para éstos- las siguientes personas:

1. Los que administren o dispongan de los bienes de los contribuyentes, en virtud de un mandato legal o convencional.
2. (Texto según Ley 14880) Los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales, de personas jurídicas; asociaciones, entidades y empresas, con o sin personería jurídica; como asimismo los de patrimonios destinados a un fin determinado, cuando unos y otros sean considerados por las Leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible.
3. Los que participen por sus funciones públicas o por su oficio o profesión, en la formalización de actos, operaciones o situaciones gravadas o que den nacimiento a otras obligaciones previstas en las normas fiscales o en este Código.
4. Los agentes de recaudación, por los gravámenes que omitieron retener o percibir, o que, retenidos o percibidos no ingresaron en la forma y tiempo que establezcan las normas respectivas. En estos supuestos, resultará de aplicación en lo

pertinente lo dispuesto en los incisos 1) y 2) del presente artículo.

5. Los síndicos y liquidadores de las quiebras -en tanto exista desapoderamiento respecto del fallido-, representantes de las sociedades en liquidación, los administradores legales o judiciales de las sucesiones, y al faltar estos, el cónyuge supérstite y los herederos.

6. Los integrantes de una unión transitoria de empresas o de un agrupamiento de colaboración empresarial, respecto de las obligaciones tributarias generadas por la unión o agrupamiento como tal y hasta el monto de las mismas.

7. Los cedentes de créditos tributarios respecto de la deuda tributaria de sus cesionarios y hasta la concurrencia del importe aplicado a la cancelación de la misma, si se impugnara la existencia o legitimidad de tales créditos (Argentina, 2011).

La administración de la sociedad limitada compete a un órgano conocido como la gerencia, que posee como integrantes al gerente que podrá ser el socio o un responsable designado en contrato, conforme dispuesto en la ley de sociedades, el gerente posee los mismos derechos y obligaciones que poseen los directores de una sociedad anónima.

ARTICULO 59. — Los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión (Argentina, 2011).

En Argentina, existe también la ley 11.683/98 que regula la responsabilidad de los socios en la administración de la sociedad, que determina los procedimientos fiscales la que establece, en el artículo 8º, que los socios administradores responden con sus propios bienes y solidariamente con los deudores del impuesto, gestores de activos, empresas o bienes en el ejercicio de sus funciones.

ARTICULO 8º - Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas:

a) Todos los responsables enumerados en los primeros CINCO (5) incisos del artículo 6º cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo fijado por el segundo párrafo del artículo 17. No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS que

sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

En las mismas condiciones del párrafo anterior, los socios de sociedades irregulares o de hecho. También serán responsables, en su caso, los socios solidariamente responsables de acuerdo con el derecho común, respecto de las obligaciones fiscales que correspondan a las sociedades o personas jurídicas que los mismos representen o integren.

b) Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior y con carácter general, los síndicos de los concursos preventivos y de las quiebras que no hicieren las gestiones necesarias para la determinación y ulterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables respecto de los períodos anteriores y posteriores a la apertura del concurso o auto de quiebra, según el caso; en particular, si dentro de los QUINCE (15) días corridos de aceptado el cargo en el expediente judicial, no hubieran requerido a la Administración Federal de Ingresos Públicos las constancias de las respectivas deudas tributarias, en la forma y condiciones que establezca dicho organismo.

c) Los agentes de retención por el tributo que omitieron retener o que, retenido, dejaron de pagar a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS dentro de los QUINCE (15) días siguientes a aquél en que correspondía efectuar la retención, si no acreditaren que los contribuyentes han pagado el gravamen, y sin perjuicio de la obligación solidaria que para abonarlo existe a cargo de éstos desde el vencimiento del plazo señalado; y los agentes de percepción por el tributo que dejaron de percibir o que percibido dejaron de ingresar a la ADMINISTRACION FEDERAL en la forma y tiempo que establezcan las leyes respectivas.

La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, podrá fijar otros plazos de ingreso cuando las circunstancias lo hicieran conveniente a los fines de la recaudación o del control de la deuda.

d) Los sucesores a título particular en el activo y pasivo de empresas o explotaciones que las leyes tributarias consideran como una unidad económica susceptible de generar íntegramente el hecho imponible, con relación a sus propietarios o titulares, si los contribuyentes no hubiesen cumplido la intimación administrativa de pago del tributo adeudado.

La responsabilidad del adquirente, en cuanto a la deuda fiscal no determinada, caducará:

1. A los TRES (3) meses de efectuada la transferencia, si con antelación de QUINCE (15) días ésta hubiera sido denunciada a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS.

2. En cualquier momento en que la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS reconozca como suficiente la solvencia del cedente con relación al tributo que pudiera adeudarse, o en que acepte la garantía que éste ofrezca a ese efecto.

- e) Los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo.
- f) Los cedentes de créditos tributarios respecto de la deuda tributaria de sus cesionarios y hasta la concurrencia del importe aplicado a la cancelación de la misma, si se impugnara la existencia o legitimidad de tales créditos y los deudores no cumplieren con la intimación administrativa de pago.
- g) Cualesquiera de los integrantes de una unión transitoria de empresas o de un agrupamiento de colaboración empresaria, respecto de las obligaciones tributarias generadas por el agrupamiento como tal y hasta el monto de las mismas.
- h) Los contribuyentes que por sus compras o locaciones reciban facturas o documentos equivalentes, apócrifos o no autorizados, cuando estuvieren obligados a constatar su adecuación, conforme las disposiciones del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 33 de la presente ley. En este caso responderán por los impuestos adeudados por el emisor, emergentes de la respectiva operación y hasta el monto generado por la misma, siempre que no puedan acreditar la existencia y veracidad del hecho imponible (ARGENTINA, 1998).

Es el entendimiento jurisprudencial administrativo del Tesoro, el cual define el límite de la responsabilidad de los socios administradores, veamos entonces, de acuerdo com Piccinelli (2002):

La Sala "A" del Tribunal Fiscal se expidió con fecha 31/05/02 en los autos "MARRERO, CARLOS A. s/apelación". En la causa, se apelaba una resolución donde la AFIP-DGI determinó de oficio la responsabilidad solidaria del actor como socio gerente de "Hoteles del Sur S.R.L." por incumplimientos fiscales de la sociedad derivados de la caducidad de una moratoria del decreto 493/95 mediante la cual se habían pretendido regularizar saldos impagos de declaraciones juradas rectificadas por la sociedad.

El Tribunal expresó lo siguiente:

"...Debe advertirse que la responsabilidad no es objetiva –esta es, impuesta por el mero hecho de haber sido o ser director, gerente o representante de una entidad- ni deriva de la simple vinculación existente entre los responsables y el deudor del tributo. Por el contrario, el presupuesto legal de la responsabilidad a título personal de los directores es el incumplimiento de sus deberes; en otros términos, no basta que haya incumplimiento; es menester, además, que éste le sea imputable."

"Esta es la recta hermenéutica que cabe asignar al art. 18 inc. a) de la ley 11.683 (t.o. en 1978; art. 8° del t.o. en 1998), en cuanto establece que "no existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a los que demuestren debidamente a la Dirección que sus

representados, mandantes, etc. los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales”. Si bien se ve, que la ley es congruente: así como no hay una responsabilidad objetiva derivada de la mera circunstancia de ser director de una sociedad, tampoco hay una responsabilidad objetiva nacida del simple hecho del incumplimiento”

“Como con acierto lo ha señalado Freytes, al adscribir el voto del Dr. Martínez en la causa “Quatrocchi, Antonio Serafín” (27/09/66) “...aunque la responsabilidad por deuda ajena sea una institución propia del derecho tributario, ella ha sido establecida dentro de la ley 11.683, no con un criterio formal sino a título represivo, que responde a los fundamentos de la responsabilidad por dolo o culpa y a cuyos efectos debe valorarse la conducta del responsable” (D. F. T° XX, p.15) (p. 79)

En esa línea quedó consagrada tanto en el derecho brasileño, como en el argentino la teoría de la desconsideración de la personalidad jurídica, la cual permite que en un proceso de exigencia de obligación tributaria, en caso de que la empresa no tenga como responder por el crédito a través de sus bienes, podrá en ese caso alcanzarse los patrimonios personales de los socios para cumplir las obligaciones nacidas. Los doctrinadores Halperin & Butty (2000) siguen el mismo entendimiento:

Limitación de la responsabilidad: El derecho aplica este remedio técnico mientras se mantenga dentro de los límites finales perseguidos y previstos por la ley. Cuando se aparta, la ley y el juez debe prescindir de tal personalidad, porque no puede emplearse con fines ilícitos, de engaño o de fraude.

El problema contemporáneo radica en las limitaciones imponibles a esta personalidad jurídica, cuando es instrumento de fraude a la ley, para gozar de beneficios que no corresponden, para instrumentar la evasión fiscal, para perjudicar a terceros, para eludir la responsabilidad ilimitada de quien es titular real de los bienes, etc.

Los jueces han debido considerar el problema desde fines del siglo pasado: en los Estados Unidos donde, por la explicación dogmática de la personalidad y por su desarrollo económico, se enunció y desarrolló la teoría de "disregard doctrine of the legal entity", pero no obstante que ahí se han pronunciado numerosísimos fallos en la materia, no se ha fijado una doctrina general, sino varios criterios para su aplicación en diversos supuestos; la razón está en que expresar una doctrina general resumida en una fórmula pone en peligro la seguridad de los negocios. De ahí que ninguna de las leyes sancionadas hasta ahora disponga genéricamente sobre la materia. Para dar fundamento a soluciones judiciales que aparten la personalidad, es suficiente aplicar la noción esencial enunciada cuando esa personalidad lleva a consagrar el fraude a la ley, a

la obtención de ventajas ilegítimas, a perjudicar a terceros, es decir, la transforma en medio de actuación ilícita (en sentido amplio, para el cual el incumplimiento de un contrato es ilícito civil) (p. 265).

En ese aspecto el sistema legal Argentino, también permite la actuación judicial direccionada para la responsabilidad de los socios que pertenezcan a la sociedad con la finalidad de evitar incumplimiento de las obligaciones tributarias, lo que permite que esos socios sean responsabilizados en cuanto sujetos pasivos, de forma solidaria.

5.5 La Responsabilidad tributaria del administrador en la sociedad limitada: de la salida del socio administrador en la transferencia de sus cuotas en Brasil y en Argentina.

Claramente se percibe que existen normas creadas por el sistema legislativo de Argentina y de Brasil con la intención de reducir la responsabilidad de las sociedades empresariales y sus obligaciones tributarias, tomando en consideración la valoración de la infracción de la ley y si no existe enriquecimiento ilícito de las partes a través de los actos practicados por la sociedad que generó la obligación, buscando crear un límite obligacional entre el capital de la sociedad empresarial y los bienes de sus socios.

Sin embargo los socios de una sociedad limitada asumen algunas obligaciones, las que irán a reflejarse directamente en el patrimonio de la sociedad limitada, quedando limitada al valor de sus cuotas, todavía los socios pasarán a responder solidariamente por la integración del capital social. En lo que dispone el artículo 1052 del Código Civil brasileño: “Art. 1.052. En la sociedad limitada, la responsabilidad de cada socio es restricta al valor de sus cuotas, pero todos responden solidariamente por la integración del capital social” (Brasil, 2002)

El artículo 99 de la ley societaria define la responsabilidad del socio administrado, es una responsabilidad por los daños y perjuicios causados por el exceso en sus funciones, derivados de la naturaleza contractual:

Artículo 99 - Administradores: facultades y deberes.
Los administradores con posterioridad al vencimiento de plazo de duración de la sociedad o al acuerdo de disolución o a la declaración de haberse comprobado alguna de las causales de disolución, solo pueden atender los asuntos urgentes y deben adoptar las medidas necesarias para iniciar la liquidación.
Responsabilidad.
Cualquier operación ajena a esos fines los hace responsables

ilimitada y solidariamente respecto a los terceros y los socios sin perjuicio de la responsabilidad de éstos (Argentina, 1984).

Es importante destacar, que el art. 1003, del Código Civil de 2002, prevé que al ocurrir la cesión de cuotas, el cedente y el cesionario pasan a responder solidariamente frente a la sociedad y los responsables por las obligaciones que tenía como socio durante el plazo de dos años, contados después del registro de la alteración contractual en la Junta Comercial.

Art. 1.003. La cesión total o parcial de cuota, sin la correspondiente modificación del contrato social con el consentimiento de los demás socios, no tendrá eficacia en cuanto a estos y a la sociedad.

Párrafo único. Hasta dos años después de la modificación del contrato, responde el cedente solidariamente con el cesionario, frente a la sociedad y a terceros, por las obligaciones que tenía como socio (BRASIL, 2002).

Así como la legislación brasileña, la ley argentina nº 19.550 trató sobre la cuestión de la responsabilidad del cedente y del cesionario. Ella prevé expresamente, en su art. 150, que el cedente de cuotas de sociedad de responsabilidad limitada tiene un plazo de cinco años, después del registro del protocolo de la transferencia de las cuotas al cesionario, para cumplir todas las obligaciones financieras adquiridas, a diferencia de Brasil en que el plazo es de dos años, es oportuno resaltar que en Argentina la responsabilidad del cesionario es solidaria. “El cedente que no haya completado la integración de las cuotas, está obligado solidariamente con el cesionario por las integraciones todavía debidas. La sociedad no puede demandarle el pago sin previa interpelación al socio moroso.” (Zunino, 2011, p. 182). Entonces veamos el artículo 150:

ARTICULO 150. — Los socios garantizan solidaria e ilimitadamente a los terceros la integración de los aportes.

Sobrevaluación de aportes en especie.

La sobrevaluación de los aportes en especie, al tiempo de la constitución o del aumento de capital, hará solidaria e ilimitadamente responsables a los socios frente a los terceros por el plazo del artículo 51, último párrafo.

Transferencia de cuotas.

La garantía del cedente subsiste por las obligaciones sociales contraídas hasta el momento de la inscripción. El adquirente garantiza los aportes en los términos de los párrafos primero y segundo, sin distinciones entre obligaciones anteriores o posteriores a la fecha de la inscripción.

El cedente que no haya completado la integración de las cuotas, está obligado solidariamente con el cesionario por las integraciones todavía debidas. La sociedad no puede demandarle el pago sin previa interpelación al socio moroso. (ARGENTINA, 1984).

Acerca de los plazos de la responsabilidad del cedente sobre las obligaciones empresariales, dispone el profesor Cornet (2003):

En la anterior redacción de la ley 19.550, el art. 150 disponía que la garantía del cedente duraba hasta dos años posteriores a la inscripción de la transferencia, con la nueva redacción, la garantía dura todo el plazo que falte desde la fecha de la transferencia hasta completar el plazo de cinco años del art. 51 L.S (p. 112).

Como ya fue expresado anteriormente es bueno enfatizar que la responsabilidad de los socios es limitada a la integración del capital social, en lo que se refiere a las sociedades limitadas y que aún existiendo la cesión de las cuotas entre el cesionario y el cedente, estos, no responderán solidariamente por las deudas de la sociedad. La jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia Brasileño es pacífica en este sentido, *verbis*:

AgRg no AGRAVO EN RECURSO ESPECIAL Nº 12.371 – DF (2011/0113497-6)

TRIBUTARIO. RECURSO DE APELACIÓN INTERNA EN EL AGRAVO EN RECURSO ESPECIAL. EJECUCIÓN FISCAL. ALEGADA OFENSA AL ART. 535 DEL CPC. INEXISTENCIA. RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE SOCIA RETIRANTE. ARTS. 131 E 135 DEL CTN. NO OCURRENCIA. SALIDA REGULAR DEL CUERPO SOCIETARIO ASENTADA POR EL TRIBUNAL DE ORIGEN. MODIFICACIÓN DE PREMISAS FÁTICAS EN LA VÍA ESPECIAL. VEDACIÓN. ENUNCIADO SUMULAR 7/STJ. AUSENCIA DE PAGO DE TRIBUTOS. INMEDIATA RESPONSABILIZACIÓN DEL SOCIO POR EL ART. 135 DEL CTN. IMPOSIBILIDAD. PRECEDENTE SENTENCIADO POR LA SISTEMÁTICA DEL ART. 543-C DEL CPC. ART. 123 DEL CTN. AUSENCIA DE PRECUESTIONAMIENTO. SÚMULAS 282 E 356/STF. INCIDENCIA. AGRAVO NO PROVISTO.

1. “La garantía de acceso al Judicial no puede ser dada como certeza de que las tesis serán apreciadas de acuerdo con la conveniencia de las partes” (STF, RE 113.958/PR, Primera Sala, Rel. Min. ILMAR GALVÃO, DJ 7/297), mucho menos que el magistrado está compelido a examinar todos los argumentos expuestos por los jurisdicionados (REsp 650.373/SP, Cuarta Sala, Rel. Min. LUIS FELIPE SALOMÃO, DJe 25/412)

2. Este Tribunal Superior ya acentuó, hace mucho, que el socio que se retira lícitamente de la sociedad limitada (caso de los autos), mediante transferencia de sus cuotas, continuando el emprendimiento con sus actividades habituales, no responde por eventuales débitos fiscales contemporáneos a su período de permanencia en el organismo societario.
3. Establecido por el Tribunal de origen que la salida de la socia se dio de forma regular, con expresa transferencia de sus cuotas a las socias remanescientes, que, por su parte, dieron continuidad a las actividades empresariales, se torna inviable la modificación de ese entendimiento en la vía especial, por implicar nítida ofensa a la Súmula 7/STJ.
4. “Es igualmente pacífica la jurisprudencia del STJ en el sentido de que la simple falta de pago del tributo no configura, por sí sólo, ni en tesis, circunstancia que acarrea la responsabilidad subsidiaria del socio, prevista en el art. 135 del CTN. Es indispensable, por tanto, que haya actuado con abuso de poderes o infracción de la ley, al contrato social o el estatuto de la empresa (EResp 374.139/RS, 1ª Sección, DJ de 28.02.2005)” (REsp 1.101.728/SP, Primera Sección, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 23/309)
5. El examen de los autos revela la ausencia de precuestionamiento del art. 123 del CTN, una vez que el Tribunal a quo no dirimió el litigio a la luz de sus disposiciones, y el ente público, por su parte, no hizo mención a él en sus embargos declaratorios. Incidentes, en el punto, los enunciados sumulares 282 y 356/STF.
6. Recurso de apelación interna no provisto.

Por esa línea, el Tribunal Superior ya acentuó, que el socio que se retira lícitamente de la sociedad limitada, quedando claro que se hicieron todos los procedimientos legales, en el momento de la transferencia de sus cuotas, dando el cesionario continuidad a las actividades habituales de la empresa, en ese caso, no podrá el cedente responder por eventuales débitos fiscales que surgieran posteriormente a su permanencia en la administración societaria.

En el ordenamiento argentino hubo una alteración a la ley de las sociedades empresariales que instituyó el principio de la libre transferencia de cuotas sociales, por la cual los socios en común acuerdo podrán restringirlo, estipulando en el contrato de cesión las limitaciones que deberán estar expresadas, y de acuerdo entre socios y cesionarios sus términos en el contrato.

SOCIEDADES. SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA. CAPITAL Y CUOTAS.SOCIALES. CESIÓN DE CUOTAS. CESIÓN TOTAL Y PARCIAL. CONSECUENCIAS JURIDICAS ENTRE EL SOCIO Y EL TERCERO Y ENTRE ESTE Y LA SOCIEDAD PRINCIPAL.ACCIÓN INDIRECTA.

18.3.3

1. EL CONTRATO DE CESIÓN DE CUOTA SOCIETARIA, EN PRINCIPIO PRODUCE EFECTOS. ENTRE EL SOCIO-CEDENTE Y EL TERCERO -CESIONARIO-, MANTENIENDOSE LA SOCIEDAD TOTALMENTE AJENA A ESE CONTRATO.

2. SI EL SOCIO CEDE PARTE DE SU INTERÉS EN LA SOCIEDAD, EL TERCERO NO FORMARÁ PARTE DE ELLA, CONTRA LA QUE NO TENDRÁ ACCIÓN ALGUNA SALVO LAS QUE LE CONFIERE EL CCIV 1196 Y CONC. (CUANDO CONCURRAN SUS PRESUPUESTOS).

EN IGUAL SENTIDO TAMPOCO LA SOCIEDAD PODRÁ ACCIONAR CONTRA EL SOCIO SALVO SUBSIDIARIAMENTE DENTRO DE LOS LIMITES DE LAS OBLIGACIONES CONTRAIDAS RESPECTO DEL SOCIO Y CON REFERENCIA A LAS RELACIONES DE ESTE CON LA SOCIEDAD.

3. EN CUANTO A LA RELACIÓN ENTRE EL SOCIO Y EL TERCERO SI BIEN ESTE ÚLTIMO NO TIENE DERECHO A INTERVENIR EN LA SOCIEDAD PRINCIPAL, TIENE UNA FACULTAD DE CONTROL EN LA SUBSOCIEDAD QUE HA FORMADO CON EL SOCIO PUDIENDO EXIGIR LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS BENEFICIOS COBRADOS Y SU EMPLEO Y DEBERÁ PARTICIPAR EN LAS PÉRDIDAS EN PROPORCIÓN A LOS DERECHOS ADQUIRIDOS, PUDIENDO ADEMÁS EL SOCIO ACCIONAR CONTRA ÉL PARA QUE CONTRIBUYA A LAS DEUDAS SOCIALES.

4. EL HECHO DE QUE LA SOCIEDAD HAYA TOMADO UNA SUERTE DE CONOCIMIENTO DE LA CESIÓN PARCIAL DE CUOTA HECHA POR UNO DE SUS SOCIOS, PAGANDO DIRECTAMENTE LAS UTILIDADES AL TERCERO -SEGÚN SU PROPORCIÓN EN LA CUOTA-, ELLO NO SIGNIFICA RECONOCERLE EL CARÁCTER DE SOCIO DE LA SOCIEDAD PRINCIPAL.

MARTIRE - MORANDI - WILLIAMS

GARCIA DE SIELLY C/ GARCIA, OSCAR.

17/11/83

CÁMARA COMERCIAL: B (PJN,1993)

Es oportuno colocar que cuando se hable sobre las cuotas que serán cedidas, la responsabilidad de los socios es limitada a las cuotas que subscriben o adquieren, sin embargo los adquirentes de las cuotas responden solidariamente por ellas a partir del registro de la integración. Por fin los socios remanescientes conjuntamente con el cesionario responderán con la sociedad por las cuotas integralmente debidas, pero la empresa que no puede exigir el pago en caso de que no haya cuestionado previamente al deudor.

Queda claro que en ambos ordenamientos, brasileño y argentino, la existencia de la figura del cedente y del cesionario, y los límites de sus responsabilidades sobre la

transferencia de cuotas de lo que fue integrado son bien claros. Todavía, con la continuidad de la empresa y la salida regular del socio cedente, queda claro que el cedente no responderá por obligaciones tributarias oriundas de su gestión, principalmente si no dió causa a tales obligaciones o no actuó contra cláusulas contractuales o infracciones legales, quedando en ese caso el cesionario responsable por las obligaciones en el límite del capital integrado.

6. Marco metodológico (materiales y métodos)

El tema objeto de investigación da Tesis es el siguiente: La responsabilidad tributaria del administrador en la sociedad limitada: de la salida del socio administrador en la transferencia de sus cuotas en Brasil y en Argentina.

Para tales fines, la investigación se basó en el análisis de precedentes jurisprudenciales, leyes y decisiones emitido por tribunales especializados instituidos en Brasil y en Argentina, entonces recurrimos a las técnicas de análisis del contenido sobre los mismos parámetros, en la búsqueda de comprender el límite de la responsabilidad de los socios administradores, y cuáles las consecuencias de los debitos oriundos de su gestión en el momento que éste transfiere sus cuotas, para no caracterizar una disolución irregular.

Esta investigación se basa en el modelo de Thomas Kuhn, al retratar sobre esos paradigmas o modelos en su obra, La estructura de las revoluciones científicas (1962), ayudó a comprender lo que sería esa base o patrón a seguir, refiriéndose aquí como (Cobertta, 2003):

una perspectiva teórica compartida y reconocida por la comunidad de científicos de cierta disciplina, basada en adquisiciones que preceden a la disciplina misma, y que actúa dirigiendo la investigación en términos de ambos: a) identificación y elección de hechos relevantes para estudiar; b) formulación de hipótesis entre las que colocar la explicación del fenómeno observado; y c) preparación de las técnicas de investigación empírica necesaria (p.5).

A través de esta investigación, buscamos discutir acerca de la responsabilidad tributaria de los socios administradores de la sociedad limitada en el momento de la transferencia de cuotas de la empresa a tercero, buscando entender si esa práctica tiene la intención de burlar el fisco, o sea, si ocurrió una disolución irregular de la sociedad, o mera transferencia de responsabilidad.

Resulta imprescindible en un primer momento, el estudio de los fundamentos necesarios para la responsabilidad tributaria de los socios de la sociedad limitada, siendo relevante destacar cuál es el entendimiento de la doctrina y jurisprudencia acerca del asunto en Brasil y Argentina.

Es importante distinguir algunos objetos de investigaciones que fueron utilizados como fuentes de información, primero el estudio de la tesis, fuentes como normas y las ultimas decisiones de grandes organos del judicial local, como también se utilizó en la

investigación fuentes secundarias, que abarcó algunos aspectos doctrinarios y deducciones sobre la interpretación de esas discusiones anteriormente abordadas. (Batthyány y Cabrera,2011)

En las fuentes de información secundaria suelen incluir: a) datos no publicados, preparados por organizaciones públicas y privadas relacionadas con su desempeño, b) datos publicados por organizaciones públicas y privadas: estadísticas e informes; c) investigación publicada en libros y revistas; y d) investigación no publicada. (p. 85)

La unificación de esas fuentes trajo al trabajo una comprensión más amplia sobre cómo es determinante la interpretación de las leyes con los aspectos doctrinarios, y por lo tanto compite con las fuentes primarias (Cea D'Ancona, 1996)

cualquier tipo de indagación en la que el investigador analiza la información que él mismo obtiene, mediante la aplicación de una o varias técnicas de obtención de datos [...] Por el contrario, la investigación secundaria se limita al análisis de datos recabados por otros investigadores, con anterioridad al momento de la investigación (p. 220).

La investigación sobre el tema es de suma importancia desde el punto de vista material y práctico y tener acceso a fuentes de información, como decisiones de las Supremas Cortes, como el Superior Tribunal de Justicia, como amparo legal, y las últimas decisiones de las Camaras Comerciales Argentinas pasa a ser una la fuente de gran valor para los parámetros de investigación, pues el acceso a estos precedentes, y su debida interpretación, identifica el límite de la responsabilidad sobre las obligaciones generadas por la empresa.

Considerando la autonomía dada a las personas jurídicas, los socios y administradores de las empresas, como regla general, no deben constar en el polo pasivo del ejecutivo fiscal y, consecuentemente, responder con sus bienes particulares. Sin embargo, en el caso en que el socio administrador, practique algún acto con abuso de poder o infracción de la ley, se responsabilizará por las obligaciones tributarias oriundas de su mala fe.

Siendo así, no hay que hablar de un simple incumplimiento del tributo, o sea, sin la ocurrencia de algún ilícito practicado por el socio-administrador, no habrá hipótesis de responsabilidad tributaria, el socio al disolver la sociedad empresarial que posea obligaciones tributarias sólo responderá por las deudas oriundas de la sociedad si el mismo

salió de forma irregular y si cometió algún ilícito. Sin embargo, la disolución irregular de la persona jurídica se considera una práctica de ilícito, y conlleva por tanto a la responsabilidad tributaria del administrador de la sociedad disuelta.

La disolución de la sociedad limitada tiene una regla legal específica que impide el mero cierre de las actividades empresariales. Así, el responsable de la administración de la sociedad debe observar las normas que regulan la forma de disolución.

De este modo, el administrador de la sociedad limitada, al simplemente cerrar las puertas del establecimiento empresarial, actúa en desacuerdo con los procedimientos y formas previstos en las legislaciones practicando indudable acto ilícito.

En esa medida, el administrador que promovió la disolución irregular de la sociedad, aún no habiendo participado en su gestión en la época de la ocurrencia de los hechos generadores de los tributos debidos, debe ser responsabilizado por las respectivas obligaciones tributarias.

Finalmente, después de lo expuesto, podemos entender que para que el socio asuma la responsabilidad, es necesaria la existencia de abuso de poderes en la administración, ocurrencia de una conducta abusiva y, por fin, conexión temporal de éstas con el débito.

La metodología utilizada fue la no experimental, explicativa, y cualitativa teniendo por unidades de análisis las Sociedades Limitadas y las responsabilidades de los socios administradores en el proceso de transferencia de cuotas de la empresa en Brasil y Argentina.

La metodología no experimental utilizada en la investigación de la tesis equivale a un estudio de fenómenos por los cuales no hubo la intervención sistemática de investigación (Cozby,2009).

En el método no experimental, las variables de interés del estudio se observan o se miden como ocurren naturalmente. Los ejemplos son investigaciones de levantamiento, como ésta, en que los propios participantes responden cuestionarios o escalas sobre sus comportamientos, o investigaciones fundamentadas en observación naturalística, como ésta. Se determina que hay una relación entre variables cuando estas varían en conjunto, como se dijo anteriormente. (s.f.)

Este método es indicado para la conducción de un estudio en las áreas de Humanas, que es el estudio de nuestra investigación "es aquella en que el investigador observa, registra, analiza y correlaciona hechos y variables sin manipularlos" (MARTINS, 1990, 22).

El método cualitativo tiene por objetivo encontrar la mejor comprensión, de cómo llegamos a determinar sobre quién cabría la responsabilidad sobre las obligaciones tributarias.

La calidad de la investigación cualitativa debe ser entendida en los términos de los posicionamientos epistemológicos y ontológicos de ese tipo de investigación, y no por contraste con los fundamentos positivistas. Sin embargo, esto no significa que en la investigación cualitativa "vale todo" y que todo es aceptable. Una investigación cualitativa pobre, no reflexiva y meramente descriptiva, cuyo análisis no añade al conocimiento de un fenómeno, fácilmente cae en el dominio de la anécdota. En la mayoría de los casos, las investigaciones que se dicen cualitativas, utilizan métodos cualitativos, pero luego presentan los resultados en forma de tablas, privilegiando la cuantificación (Britten, 2011) y en las que no se vislumbra ningún análisis cualitativo. (Augusto, 2014, pp. 50 -55)

Por último, la metodología explicativa, la cual exige mayor síntesis, teorías y una reflexión sobre el objeto de la investigación. La metodología explicativa busca identificar los factores que llevan a comprender sobre los límites de la responsabilidad tributaria, las causas de disolución irregular, la responsabilidad del socio administrador, entre otras situaciones que evidencian con mayor claridad el objeto del estudio, explicando con mayor claridad el por qué da responsabilidad sobre los gastos derivados de la gestión del socio administrador.

La investigación explicativa registra hechos, los analiza, los interpreta e identifica sus causas. Esta práctica pretende ampliar generalizaciones, definir leyes más amplias, estructurar y definir modelos teóricos, relacionar hipótesis en una visión más unitaria del universo o ámbito productivo en general y generar hipótesis o ideas por fuerza de deducción lógica (Lakatos y Marconi, 2011, p. 55).

Perspectiva explicativa. El interés central de este tipo de trabajos radica en la descripción y la explicación de los fenómenos sociales desde una mirada objetiva y estadística. Importa la representatividad de los datos y la posibilidad de generalizar a la población de referencia. En este caso no interesa comprender al sujeto, sino explicar relaciones entre variables. (Batthyány y Cabrera, 2011, p. 78)

Con base en la investigación del tipo explicativo buscamos analizar las causas de la responsabilidad tributaria del socio remiso sobre los debitos fiscales en diferentes tipos de estudio, los cuales fueron establecidos conclusiones y explicaciones que enriquecieron el tema, y que confirmaron la tesis, observando así como mayor nitidez hasta que el Fisco podrá deliberar la cobranza de la obligación trubutaria.

El tema de tesis surgió del ejercicio de la abogacía en particular de un caso estudio práctico. En este sentido subrayamos que las historias de vida y las historias orales poseen una gran impostancia para la elaboración de un concepto. (Delgado y Gutiérrez, 1999)

Hay tres formas fundamentales de enfocar el significado y trabajar con las historias de vida:

1. 1 - Perspectiva positivista: las historias se toman como una indicación de un momento, de un sistema o de una formación social. El valor literal del documento
2. 2 - Perspectiva interaccional: la historia de la vida es fundamentalmente interesante en el sentido de la doble construcción de situaciones, tú y yo, cara a cara en el proceso de producción de la historia.
3. 3- Perspectiva dialéctica: las historias de vida se entienden dentro del marco de un sistema: historias de un sujeto, individuo o grupo que se construye en el determinaciones del sistema social. (p. 258)

Corbetta (2007) señala la diferencia entre el historial de vida y la historia oral.

El historial de vida es el relato de la vida de una persona realizado por ella misma a un entrevistador mediante conversaciones o entrevistas. La historia oral es el relato de una persona sobre acontecimientos en los que ha participado. El historial de vida tiene por objeto un individuo, su biografía, sus emociones, su forma de pensar, la sucesión de vicisitudes personales. La historia oral tiene por objeto la sociedad, las costumbres, los acontecimientos sociales. En el primer caso, el narrador es el centro de la narración, en el segundo, lo son el mundo y las vicisitudes que ha vivido. Podemos añadir que los historiales de vida se encuadran en su mayoría en la tradición sociológica de la investigación social, mientras que la historia oral se sitúan dentro de a tradición histórica (p. 384)

El método utilizado para elaborar la discusión de esta tesis es la experiencia en el área de la abogacía tributaria y empresarial, lo sea, de lidiar diariamente con situaciones prácticas en la búsqueda de los límites de la Responsabilidad Tributaria en las empresas y a

quienes cabe esa responsabilidad sobre el hecho generador de los tributos tomando en consideración el gran número de Ejecuciones Fiscales y los últimas precedentes jurisprudenciales, que hoy en día abarrota a los Tribunales.

La lectura de grandes obras en la esfera tributaria y empresarial, fueron de gran importancia para la elaboración de esta investigación. Los principales autores del Derecho Tributario como Hugo de Brito Machado, Eduardo Sabbag, Catalina García Vizcaíno, así como grandes autores de la mina Empresarial como Gladston Mamede y Raúl Aníbal Etcheverry fueron de suma importancia para la mejor comprensión del tema Responsabilidad Tributaria en la sociedad limitada, siendo un soporte esencial para el desarrollo de la investigación.

Se utilizaron parámetros legales para la comparación entre Brasil y Argentina en el ámbito de la responsabilidad tributaria de los socios en el momento de la transferencia de cuotas de la sociedad limitada, buscando identificar los límites de la responsabilidad de los mismos sobre sus bienes en lo que se refiere al pago de los tributos generados por la persona jurídica de la sociedad.

Para la utilización de esta metodología de estudio fue de gran importancia la búsqueda activa en la legislación, doctrina y jurisprudencia de Brasil y de Argentina con respecto al objeto de estudio para lo cual se emplearon técnicas e instrumentos de análisis para el abordaje de la temática con el método cualitativo, recurriendo así a la técnica de la observación indirecta (análisis del contenido).

7 Resultados y Discusión (Análisis y Aplicación)

Al analizar la responsabilidad de las obligaciones tributarias, en lo que se refiere a la sociedad limitada, cuando hablamos de la disolución irregular de la empresa por el socio administrador, buscamos comprender si los bienes de la persona física del mismo responderán por los débitos fiscales oriundos de su gestión, incluso con la transferencia de sus cuotas.

La disolución irregular de la sociedad limitada se caracteriza como un acto ilícito practicado por el administrador de la sociedad disuelta, de esta forma, el socio que promovió la disolución irregular de la misma, aún no habiendo participado en su gestión en la época de la ocurrencia de los hechos generadores de los tributos debidos, debe ser responsabilizado por las respectivas obligaciones tributarias en el total del capital integrado o simplemente responder por la cuota que él aportó.

Algunos doctrinadores por su parte, poseen el entendimiento de que el simple incumplimiento de las obligaciones fiscales no imputa en la responsabilidad para el pago, y que al transferir sus cuotas, el tercero asume la responsabilidad sobre la carga adquirida a través de esta transmisión.

En este caso, se observa que debe existir una protección de los acreedores de la sociedad, con la intención de evitar que los socios usen ese argumento para evadir el pago de sus deudas, así como debe comprobarse que al asumir las cuotas se asume el gravamen, si el tercero de buena fe, adquiere sus cuotas teniendo conocimiento de los débitos que fueron generados por el transmitente. Por tanto es importante resaltar que al asumir las cuotas de la sociedad se presupone que el adquirente de las mismas tenga conocimiento de los gravámenes generados por el antiguo propietario. Siendo así, lo máximo que podría ocurrir es que al asumir las cuotas su responsabilidad se limite a sus obligaciones.

Sin embargo, hasta qué punto el notificante y el adquirente de esas cuotas se responsabilizaran por las deudas tributarias? Es importante resaltar que si existe la posibilidad de imputación de responsabilidad tributaria en el caso de verificación de un ilícito en la ocurrencia de los hechos generadores y en el surgimiento de la respectiva obligación tributaria, en el momento de la disolución irregular de la sociedad limitada y de las transferencias de cuotas, y otro cuestionamiento sería cuál es el límite de las obligaciones del adquirente ya que él sólo asumió una de las cuotas, pasando a ser uno de los socios.

8 Conclusión

Se constata que la Responsabilidad Tributaria es un instituto que posee una gran discusión en la esfera Tributaria y Empresarial tanto en el ordenamiento Argentino como Brasileño y que acerca de la responsabilidad de los socios administradores de la sociedad limitada, queda clara la necesidad de que la entidad Financiera busque responsabilizar a un sujeto pasivo en las ejecuciones fiscales con el fin único del pago de las obligaciones tributarias.

Basado en la autonomía dada a las personas jurídicas, los socios y administradores de las empresas, como regla, no deben constar en el polo pasivo del ejecutivo fiscal y, consecuentemente, responder con sus bienes particulares. No hay dudas que en el caso del socio administrador, al practicar cualquier acto, que resulte en abuso de poder o infracción de la ley, este socio se responsabilizará por las obligaciones tributarias oriundas de su mala fe.

Sin la ocurrencia de algún ilícito practicado por el socio-administrador, no habrá hipótesis de responsabilidad tributaria, o sea, el socio al disolver la sociedad empresarial o transferir sus cuotas a tercero, poseyendo la sociedad obligaciones tributarias oriundas de su gestión, apenas responderá por los débitos de la sociedad si el mismo salió de forma irregular y/o comete algún ilícito.

Es importante destacar que las obligaciones tributarias no dejan de existir, y que la responsabilidad de los socios permanece al límite de las cuotas integradas y pagas en el contrato, recordando que en Argentina la responsabilidad sobre las obligaciones referentes a su gestión, será de cinco años, después de dar entrada al protocolo de transferencia de cuotas.

La solidaridad sobre las obligaciones tributarias surge como forma de proveer al Fisco mayor pertinencia y eficacia en el momento de la exigencia sobre el pago de los tributos, posibilitando que tercero responsable responda en caso de que haya la imposibilidad del pago por el contribuyente principal, como en el caso de la transferencia de las cuotas y continuidad de la actividad empresarial, disponiéndolo como método de cumplimiento con el FISCO, con la intención de no perjudicar la fiscalización sobre la obligación. En fin, la responsabilidad solidaria sobre la obligación tributaria principal es un tema bastante controvertido, por lo cual está sujeto a interpretaciones variadas y confusas.

Es oportuno resaltar que el Derecho Argentino consolidó la regla de la responsabilidad solidaria sobre el pago de los tributos, y que, a pesar de que el transmitente

no haya sido el sujeto pasivo de la obligación tributaria principal, al adquirir las cuotas soporta cualquier gravamen del capital adquirido e integrado, en Brasil quedan dudas sobre el límite de la responsabilidad, pues el STF discutió la existencia de una responsabilidad subsidiaria, a pesar del CTN entender que es una responsabilidad solidaria, medio que equivocadamente.

Al final, imputar la responsabilidad a tercero que no contribuyó sobre el hecho generador de la obligación tributaria, hiere principios como la preservación de la empresa, admitido por la Constitución Federal Brasileña, pues el exigir el pago de los tributos a tercero acaba con penalizarlo aún antes de la práctica de cualquier desarrollo empresarial.

Primeramente el ordenamiento jurídico brasileño consideró la responsabilidad de los socios por los débitos fiscales de la empresa de forma solidaria y luego después afirmó en sus juzgados la posibilidad de una responsabilidad subsidiaria, por lo que será de primordial importancia indicar la conducta la cual generó la obligación tributaria principal con abuso de poder o infracción de ley, contrato social o estatuto por parte de los socios.

En Brasil no queda claro cuál es la mejor línea que los tribunales deberían seguir, los juzgados de los Excelentísimos Tribunales brasileños siguen una línea divergente del ordenamiento Argentino, el cual toma en consideración asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria principal, mismo que el cesionario no sea el responsable directo del hecho generador, recordando que hay en ese caso una responsabilidad solidaria del cedente y del cesionario.

Sin embargo el STF y el STJ, a pesar de que en el art. 135 del CTN erróneamente utilizan el término solidaridad tributaria sobre las obligaciones oriundas del hecho generador originado por el contribuyente principal, estos comprenden que solamente habrá responsabilidad de tercero en los casos en que este haya dado causa a la obligación y que haya actuado con abuso de poder o ilícito contractual.

BIBLIOGRAFIA Y FUENTES DE INFORMACIONES

- American Psychological Association (2010). *Publication manual of the American Psychological Association* (6a ed.) Washington, DC: APA
- Argentina (2011). Ley 10397. Texto ordenado. Recuperado de <http://www.gob.gba.gov.ar/legislacion/legislacion/1-10397.html>.
- Argentina. (1984) Ley 19.550. Recuperado de <http://www.cnv.gov.ar/LeyesYReg/Leyes/19550.htm>
- Argentina. (1998). Ley 11.683. Recuperado de www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_arg_ley11683.doc
- Argentina (2003). Ley 58. Ley General Tributaria. Recuperado de http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/158-2003.t2.html#c1s1
- Argentina. (2014). Código de Comercio de la República Argentina. Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/105000-109999/109500/texact.htm>
- Argentina. Ley 26.047. Recuperado de <http://www.legislaturaneuquen.gov.ar/hln/documentos/VerTaqui/XLI/AnexoReunion14/Proyecto7548.pdf>
- Associação brasileira de normas técnicas. (2002). *NBR-10520: Informação e Documentação - Apresentação de citações em documentos*. Rio de Janeiro.
- Assumpção, F. (2014). *A Teoria da Empresa no Direito Brasileiro a partir do Código Civil de 2002*. Recuperado de <http://www.jornalobate.com.br/site/canais/colaboradores-do-rebate/12293-a-teoria-da-empresa-no-direito-brasileiro-a-partir-do-codigo-civil-de-2002>.
- Augusto, A. (2014). *Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência*, Forum Sociológico. Recuperado de <http://journals.openedition.org/sociologico/1073> ; DOI : 10.4000/sociologico.1073
- Batthyány, K., y Cabrera, M.(2011) *Metodología de la investigación en Ciencias Sociales Apuntes para un curso inicial*. Uruguay: Universidad de la Republica Uruguay.

- Barbosa Filho, M. F. (2012). *In Código Civil Comentado: doutrina e jurisprudência*. (6a ed.) Barueri: Manole.
- Bertoldi, M. M. (2014). *Curso avançado de direito comercial* (8ª ed). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.
- Brasil. *Superior Tribunal de Justiça, REsp 623.367/RJ*, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 09.08.2004, p. 245.
- Brasil. (2006). *Superior Tribunal de Justiça*. REsp 487995/AP, Relator: Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, declarado em 20/04/2006, DJ 22/05/2006, p. 191.
- Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. Recurso Especial 1138101/RS, Relator: LUIS FELIPE SALOMÃO - CUARTA SALA. Recuperado de <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6252837/recurso-especial-esp-1138101-rs-2003-0002413-7-stj>.
- Brasil. (2017). *Superior Tribunal de Justiça*. Sumula 430. Diariio de Justica, Brasilia, , Recuperado de <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=430>.
- Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.247.879 – PR. Relator: BENEDITO GONÇALVES- PRIMEIRA SALA. Recuperado de <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19165047/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1247879-pr-2009-0215129-5/inteiro-teor-19165048>.
- Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. EDcl en el AgRg en el REsp 779.657/SP, Rellator: MAURO CAMPBELL MARQUES - SEGUNDA SALA. Recuperado de <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/433471436/agravo-interno-nos-embargos-de-divergencia-em-agravo-em-recurso-especial-agint-nos-earesp-819278-sp-2015-0281131-5/inteiro-teor-433471446>.
- Brasil. Supremo Tribunal de Federal. RE 114337 ANO-1987 UF-MG, Relator: OCTAVIO GALLOTTI - Primeira Sala. Recuperado de <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14681210/recurso-extraordinario-re-107322-rj>.
- Brasil. Superior Tribunal de Justica REsp 849.106/PR, Relator: Eliana Calmon - Primeira Sala. Recuperado de <https://justotal.com/diarios/tjsp-23-11-2015-judicial-1a-instancia-interior-parte-i-pg-1761-texto>.

Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Sumula 435. Diário de Justiça, Brasília, 11 jul. 2017, Recuperado de <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=435>.

Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. AgRg no AGRAVO EN RECURSO ESPECIAL Nº 12.371 – DF (2011/0113497-6), Relator: ARNALDO ESTEVAO LIMA – PRIMEIRA TURMA. Recuperado de <https://tributario.com.br/ljveiga/acordao-stj-socio-retirante-saida-regular-responsabilidade-tributaria/>.

Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. Recurso Especial 1.104.900-ES, Relator: DENISE ARRUDA - CUARTA SALA. Recuperado de <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24224980/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1137565-mg-2009-0082106-0-stj>.

Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. AgRg en el REsp 1082881/PB, Relator: HERMAN BENJAMIN - Segunda Sala. Recuperado de <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6252837/recurso-especial-resp-1138101-rs-2003-0002413-7-stj>.

Brasil. (1966). Lei 5172/66. *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. Recuperado de <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10574173/artigo-133-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>.

Brasil. (1976). Lei 6.404/1976. *Dispõe sobre as sociedades por ações*. Recuperado de http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%206.404-1976?OpenDocument.

Brasil. (1994). Lei Nº 8.934, de 18 de novembro de 1994. *Dispõe sobre o Registro Público de Empresas mercantis e atividades afins e dá outras providências*. Recuperado de <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/260557.pdf>.

Brasil. (2012). *Tribunal de Justiça de São Paulo*. Apelación n. 0004051-62.2007.8.26.0114 – Romeu Ricupero - Cámara Reservada de Derecho Empresarial.

Brasil. (2002) Lei 10.406/2002. *Institui o Código Civil. Art. 967 CC*. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm

- Calças, M. de Q. P. (2005) O empresário no Código Civil. *Revista do Advogado*, XXV(81), 88– 90.
- Carrilho, C. (2010). *Direito Comercial: teoria e questões*. Rio de Janeiro: Forense.
- Carvalho, P. B. (2010). *Curso de direito tributário* (22a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Castro, A. B. (2002). *Teoria e prática do direito processual tributário* (2a ed). São Paulo: Saraiva.
- Corbetta, P. (2007). *Metodología y técnicas de la investigación social*. México: Mc Graw
- Coelho, F. U. (2014). *Manual de Direito Comercial: direito de empresa* (26a. ed.). São Paulo: Saraiva.
- Coelho, F. U. (2010). *Manual de direito comercial* (22a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Coelho, F. U. (2013). *Manual de direito comercial: direito de empresa* (25a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Cornet, R. (2003). La transmisión de las cuotas sociales. In R. Hugo (Director). *Sociedad de responsabilidad limitada: in memoriam del professor Fidel Carlos Rodríguez* (pp. 34-56). Córdoba: Advocatus.
- Correa, R. R. M. (2011). *Responsabilidade dos sócios na sociedade limitada*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV(92). Recuperado de <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10205&revista_caderno=8>.
- Cozby, P. C. (2009). *Estudo do comportamento*. In *Métodos de pesquisa em ciências do comportamento* (4ª ed.) (cap. 4). São Paulo: Atlas.
- Da Silva, N. C. (2010). A dissolução irregular da sociedade empresária como causa de responsabilidade de seus administradores. *Revista de Direito Público*, 5(3), 171-184.

- Delgado, J.M. y Gutiérrez, J. (Coord.) (1999), *Métodos y técnicas cualitativas de investigación en Ciencias Sociales*. Madrid: Síntesis.
- Dias, M. B. (2013). *Manual das Sucessões*. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- Donizetti, E. (2014). *Curso didático de derecho civil* (3a ed.). São Paulo: Atlas.
- Etcheverry, R. A. (1989). *Derecho comercial y económico: Formas jurídicas de la organización de la empresa*. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma.
- Falla, L. F. G. (1985). *Derecho Mercantil*. Buenos Aires: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma.
- Fazzio Junior, W. (2014). *Manual de direito Comercial* (15a. ed.). São Paulo: Atlas.
- Ferragut, M. R. (2009). *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002* (2a. ed). São Paulo: Noeses.
- Font, M. A. (2011). *Guia de estudos de sociedades civites y comerciales: Programa desarrollado de lamateria* (6a ed.). Buenos Aires: Estudio.
- Halperin, I. & Butty, E. M. (2000). *Curso de Derecho Comercial*. (Volumen I, Parte General, Sociedades en General) (4a ed.). Buenos Aires: Ediciones Depalma.
- Harada, K.(2011). *Direito Financeiro e Tributário* (20a ed.). São Paulo: Atlas.
- Iannotti, L. (n.d.) *Derecho Comercial Argentino (Parte General)*. Recuperado de <http://www.monografias.com/trabajos910/derecho-comercial/derecho-comercial2.shtml#ixzz3SQIMdV4F>
- Jarach, D. (2003). *Finanzas Públicas y Derecho Tributário* (3a ed.). Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Lakatos, E. M., y Marconi, M. A. (2011). *Metodologia da pesquisa: pesquisa científica* (6^a ed.). Sao Paulo: Atlas.

- Leão, R. (2008). *Tipos de sociedades existentes no brasil e os tipos de empresas*. Recuperado de <http://www.ebah.com.br/content/ABAAAAX8oAD/tipos-sociedades-existent-no-brasil-os-tipos-empresas>.
- Machado, H. de B. (2009). *Curso de Direito Tributário* (30a ed.). São Paulo: Malheiros.
- Maciel Neto, P. B. (2005). *Manual de direito Comercial*. Campinas: Bookseller.
- Mamede, G. (2012). *Manual de Direito Empresarial* (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- Martins, F. (2008). *Curso de Direito Comercial: empresa comercial, empresários individuais, microempresas, sociedades comerciais, fundo de comércio* (31a ed.). Rio de Janeiro: Forense.
- Martins, J. M. (1987). *Derecho Tributario Processual*. Buenos aires: Ediciones Depalma.
- Martins, A. C. (1990). Metodos e técnicas de pesquisa. Recuperado de <http://docplayer.com.br/6766930-Metodos-e-tecnicas-de-pesquisa-alessandra-martins-coelho.html>
- Minardi, J. (s.f.). *Manual de direito tributário* (2a ed.). São Paulo: Armador.
- Moncks, G. A. (6 de febrero de 2012) *Análise comparativa entre os sistemas brasileiro e argentino sobre a desconsideração da responsabilidade obrigacional limitada nas sociedades*. *Revista Jus Navigandi*, 17(3141). Recuperado de <<https://jus.com.br/artigos/21026>>.
- Nissen, R. A. (2003). *Curso de Derecho Societario*. Buenos Aires: Ad-Hoc.
- Nogueira, R. B. (1995). *Curso de Direito Tributário* (14 ed). (atual.). São Paulo: Saraiva.
- O'Donnel, A. G. N. & Fontes, A. P. (1996). *El Derecho Comercial*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Otaegui, J. C. (s.f.). *Administración societária*. Buenos Aires: A'backo de Rodolfo Depalma.

- Pardini, M. G. & Vitolo, D. R. (Coord.) (2005). *Nuevas Perspectivas en el Derecho Societario y el Anteproyecto de Reforma a la Ley de Sociedades Comerciales*. Buenos Aires: Ad-Hoc.
- Paulsen, L. (2012). *Curso de Direito Tributário* (4a ed.). Porto Alegre: Livraria dos advogados.
- Piccinelli, O. A. (2002) *Los responsables solidarios en la Ley 11.683 y el procedimiento de determinación de oficio*. Recuperado de http://www.consejo.org.ar/coltec/piccinelli_3010.htm.
- PJN (1983). Poder Judicial de la nacion. Recuperado de <https://www.pjn.gov.ar/Publicaciones/00006/00058775.Pdf>
- Queiroz, M. P. C. (2003). *Sociedade Limitada no novo Código Civil*. São Paulo: Atlas.
- Ramirez M. L. S. (s.f). *La Sociedad*. Recuperado de <http://lramirez.galeon.com/>
- Ramos, A. L. S. C.(2010). *Direito empresarial esquematizado*. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método.
- Requião, R. (2005). *Curso de Direito Comercial* (26a ed). São Paulo: Saraiva.
- Sabbag, E. (2010). *Manual de Direito Tributário* (2a ed). São Paulo: Saraiva.
- Texeira, N. C. (2011). *A responsabilidade tributária do administrador que promove a dissolução irregular da sociedade limitada*. In: *Âmbito Jurídico*, XIV(95). Recuperado de <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10917&revista_caderno=26>.
- Vanasco, C. A. (2001). *Manual de sociedades Comerciales*. Buenos Aires: Aestra de Alfredo y Ricardo Delpama.
- Venosa, S. S (2014) *Direito Civil*. v. 7. Direito das Sucessões. São Paulo: Atlas.

Villegas, C. G. (2001). *Derecho de las sociedades Comerciales*. Buenos Aires :Abeledo Perrot.

Vizcaino, C. G. (2005). *Derecho Tributario* (3a ed.). Buenos Aires: Lexis Nexis.

Volman, M. (2005). *Régimen Tributario*. Buenos Aires: Fedye.

Zunino, J. O. (2011). *Régimen de sociedades comerciales (comentado)* (23a ed). Ciudad de Buenos Aires: Astrea.