

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E O CÓDIGO CIVIL DE 2002

Palavras-chave

Responsabilidade tributária – Espécies societárias - Código Civil de 2002

Maria Rita Ferragut

Keywords

Tax rules of responsibility - Corporate types – Civil Code of 2002

Biografia

Mestre e doutora em direito tributário pela PUC/SP.

Professora dos cursos de pós-graduação da FIA/USP, PUC/Cogeae e IBET. Advogada em São Paulo.

RESUMO

O presente trabalho, de pretensões analíticas, tem por objetivo analisar as disposições do Código Civil de 2002 que tratam da responsabilidade dos sócios e administradores. Para tanto, buscamos descrever, a partir de categorias do direito comercial e do direito civil, os tipos de sociedade existentes no sistema jurídico brasileiro e as normas de responsabilidade. Analisamos inúmeras questões controversas acerca da responsabilidade pessoal do administrador e das inúmeras regras de responsabilidade em cada tipo societário contemplado no Código Civil de 2002.

ABSTRACT

This study, of analytical goals, aims to analyze the rules existing in the Civil Code of 2002 relating to the liability of shareholders and administrators. In order to attain this purpose, we have explained, based on the Commercial Law and Civil Law, the types of corporations existing under the Brazilian Legal System. We analyzed several controversial questions concerning the personal liability of the administrator, as well as de rules of Civil Code of 2002 for each corporation type.

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 10.406/02 introduziu no ordenamento jurídico brasileiro o atual Código Civil, em substituição ao anterior, aprovado pela Lei nº 3.071/1916.

A importância do estudo da legislação civil, para todo aquele que se propõe a conhecer o direito tributário, reside na circunstância de que os fatos descritos nas regras-matrizes de incidência tributária são definidos e regulados a partir do direito privado. Assim, conhecer esses conceitos, em grande parte disciplinados pelo direito civil e pelo direito comercial, propicia ao intérprete ferramentas para a correta construção do sentido das normas jurídicas tributárias.

Há de se considerar, além disso, que o artigo 110 do CTN proibiu ao legislador eleger livremente o conteúdo semântico dos signos utilizados para definir a materialidade dos tributos, ao dispor, *in verbis*: “A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Exemplo típico de construção de conteúdo semântico diverso do empregado pelo direito privado é a incidência da contribuição social sobre o *pro labore* pago aos administradores de pessoas jurídicas e trabalhadores autônomos, em época em que a Constituição permitia a tributação apenas sobre a folha de salários. O Supremo Tribunal Federal, baseando-se na impossibilidade de a lei fiscal alargar o conteúdo dos termos regulados pelo direito privado, declarou a inconstitucionalidade do tributo. No mesmo sentido, os conceitos de serviço e “locação de serviços”, e receita e faturamento.

Por isso, não temos dúvidas de que o conteúdo semântico do vocábulo “imóvel” será sempre o mesmo, seja para fins civis, comerciais ou tributários, ainda que a lei tributária possa, dentro dos limites impostos pela Constituição, definir o tratamento fiscal aplicável. O mesmo ocorre com os impostos sobre a propriedade imobiliária, sobre a propriedade de veículos automotores, sobre a transmissão *inter vivos* onerosa de bens imóveis, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, sobre as operações relativas a títulos e valores mobiliários, sobre a transmissão *causa mortis* de bens, sobre doações, sobre a prestação de serviços etc.

Portanto, à lei tributária é vedado empregar a analogia e a interpretação extensiva, para os fins de abranger o maior número possível de fatos passíveis de tributação, alargando, com isso, a discriminação constitucional de competências e desrespeitando a taxatividade dos tipos tributários.

2. SUPERIORIDADE HIERÁRQUICA DAS NORMAS VEICULADAS NO CTN SOBRE AS CONSTANTES DO CÓDIGO CIVIL

Por vezes, o Código Civil regula matérias não tratadas de forma específica pelo CTN, mas que podem refletir nas relações jurídicas tributárias. Em outras situações, tanto o CTN quanto o Código Civil disciplinam, de forma harmoniosa, a mesma matéria. Finalmente, também constataremos algumas incompatibilidades entre as normas veiculadas nesses dois Códigos.

O direito positivo convive com disposições contraditórias – diferentemente do que ocorre com a Ciência do Direito, em que isso não pode ocorrer dado os princípios da identidade, da não-contradição e do meio excluído – e, nesses casos, a função do jurista e do aplicador do direito é justamente a de sanar a aparente incompatibilidade, construindo o conteúdo e o alcance da matéria legislada, a fim de estabelecer a melhor solução para o caso concreto.

Assim, se ambos os Códigos estão em vigor, imperioso determinar os respectivos campos de abrangência, a forma de interação das normas e o alcance do Código Civil em matéria tributária¹.

Entendemos que as normas veiculadas no CTN prevalecem sobre as constantes do Código Civil, quando incompatíveis entre si e quando o objeto de regulamentação for de competência do direito tributário. Justifiquemos:

1. O CTN foi recepcionado pela ordem constitucional de 1988 como lei complementar, em face do disposto no artigo 146 da Constituição Federal. Portanto, suas normas são hierarquicamente superiores ao Código Civil (hierarquia ontológico-formal), introduzido por meio de lei ordinária, sempre que dispuserem sobre as matérias mencionadas no referido artigo 146, dentre elas as que tratam de contribuintes, obrigação e crédito tributários;
2. O Código Civil não revogou expressamente qualquer disposição do CTN e, se o tivesse feito, seria ilegal em função da hierarquia acima exposta;
3. O CTN veicula normas específicas sobre responsabilidade *tributária*, de forma que, pelo critério da especificidade previsto no artigo 2º, parágrafo 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, o primeiro prevalece sobre esse último, independente desse ser cronologicamente posterior àquele; e
4. O parágrafo único do artigo 59 da Constituição Federal outorga à

1 Sobre esse tema, vide trabalho de Ricardo Mariz de Oliveira, intitulado *O empresário, a sociedade empresária, a sociedade simples e a responsabilidade tributária perante o Código Tributário Nacional – CTN e o Código Civil de 2002*. Texto inédito preparado para o XVII Congresso Brasileiro de Direito Tributário do Instituto Geraldo Ataliba – IDEPE – Instituto Internacional de Direito Público Empresarial.

lei complementar competência para dispor sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis. Com fundamento nesse dispositivo, publicou-se a Lei Complementar nº 95/98, parcialmente alterada pela Lei Complementar nº 107/01. Assim, considerando o disposto no artigo 9º da Lei Complementar nº 95/98, é insustentável qualquer discussão sobre ausência de vigência do CTN, pois suas normas não foram expressamente revogadas (e, se tivessem sido, seriam ilegais, em face do disposto na conclusão “2” supra).

Portanto, as disposições do Código Civil que tratam da responsabilidade dos sócios e dos administradores aplicam-se às relações jurídicas tributárias no que forem pertinentes, mas não quando, para as mesmas situações, existirem normas específicas no CTN, próprias de lei complementar. Para as matérias mencionadas nos artigos 109 e 110 do CTN (definições semânticas de fatos passíveis de tributação), o próprio Código determina a supremacia do direito privado.

3. AS SOCIEDADES EMPRESÁRIAS E SIMPLES E A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO FISCAL ANTERIOR AO ADVENTO DO CÓDIGO CIVIL DE 2002

O Código Civil de 2002 aboliu as denominações “sociedades civis”, “sociedades mercantis”, “sociedades civis de prestação de serviços profissionais” etc., adotando apenas a classificação das sociedades em empresárias ou simples. Essa nova classificação incorporou as espécies existentes no direito positivo anterior.

Ocorre que a maior parte da legislação fiscal é alheia a essa modificação, por ter sido introduzida no sistema antes do atual Código Civil. Em virtude disso, faz-se importante construir parâmetros para a correta aplicação da legislação fiscal.

O mais importante a se considerar é que a subsunção de fato praticado pela pessoa jurídica a uma regra que mencione espécie de sociedade já revogada, deve ser promovida independente da atual classificação das sociedades (empresária ou simples), mas analisando-se se a sociedade estaria ou não incluída na categoria referida na lei anterior.

Não fosse assim, as normas fiscais acabariam sendo incorretamente aplicadas, já que a atual classificação incorporou todos os antigos tipos de sociedade, podendo alargar, em última análise, o antecedente das regras-matrizes de incidência tributária. Sem dúvida alguma, a legalidade e a tipicidade estariam sendo violadas.

Exemplificando, pensemos na previsão de incidência do imposto de renda retido na fonte, sobre a prestação, por sociedades civis de profissão regulamentada, de serviços profissionais. Dada a atual inexistência desse tipo de sociedade, não mais seria possível aplicar a norma? Ou ela incidiria sobre os serviços prestados por todas

as sociedades empresárias e simples?

Entendemos que a melhor interpretação seja a de aplicar a regra somente aos fatos jurídicos praticados por sociedades classificadas segundo a legislação anterior. Vale dizer, se a atual sociedade empresária classificava-se, anteriormente, como sociedade civil de profissão regulamentada, o fato que vier a praticar estará sujeito à incidência normativa; caso contrário, não estará.

Outra questão interessante diz respeito ao tratamento que as leis fiscais anteriores ao atual Código Civil davam às firmas individuais e às pessoas físicas que, por explorarem determinadas atividades econômicas, eram equiparadas às pessoas jurídicas.

Em que pese o entendimento predominante da doutrina ser de que as firmas individuais agora correspondem à figura do empresário, para fins da incidência do imposto sobre a renda elas deverão continuar a ser tributadas como pessoas jurídicas. Não se trata de emprego de ficção para os fins de criar obrigação tributária – expediente que não admitimos – mas de submeter os empresários às disposições aplicáveis às pessoas jurídicas. Salvo limitações constitucionais específicas que expressamente vetem ou deixem de autorizar tal conduta, não vislumbramos qualquer inconstitucionalidade nesse ato.

4. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS, DOS ACIONISTAS E DOS ADMINISTRADORES EM FACE DO CÓDIGO CIVIL DE 2002

O sistema de responsabilidade civil adotado pelo ordenamento brasileiro é dualista, coexistindo o critério subjetivo, baseado na culpa e no dolo, e o objetivo, fundamentado no risco. A regra geral é a de que o dever de indenizar, decorrente da prática de atos ilícitos que tenham causado prejuízo a outrem, fundamenta-se na culpa ou no dolo do agente.

Porém, verifica-se no Código Civil a existência de dispositivos legais que tratam da responsabilidade objetiva dos sócios, dos acionistas e dos administradores, em que esses elementos (culpa ou dolo) são prescindíveis. Agregue-se a isso o fato da responsabilidade tributária, segundo nossa interpretação do CTN, não ser indenizatória, e sim norma sancionadora ou dispositiva, conforme o caso.

Tratando-se de responsabilidade pessoal (e não solidária ou subsidiária) pelo pagamento do crédito tributário, não consideramos possível a ausência da culpa ou do dolo, por ferir a capacidade contributiva e o não confisco.

A seguir passaremos a analisar diversos dispositivos legais constantes do Código Civil que, de alguma forma, tratam da responsabilidade dos sócios, dos acionistas e dos administradores, seja contemplando normas já existentes no CTN (em sentido contrário ou não), seja disciplinando matérias não tratadas na legislação fiscal.

Acreditando facilitar a compreensão, dividiremos nossa análise abordando a responsabilidade do empresário e dos incapazes, bem como dos sócios, acionistas e administradores em cada subespécie de sociedade empresária ou simples. Para concluir, discorreremos sobre algumas outras regras pertinentes à responsabilidade (não necessariamente tributária).

4.1 RESPONSABILIDADE DOS EMPRESÁRIOS

Iniciemos com o artigo 973, que trata da responsabilidade dos empresários, *in verbis*:

“Art. 973. A pessoa legalmente impedida de exercer atividade própria de empresário, se a exercer, responderá pelas obrigações contraídas.”

Este artigo prevê a responsabilidade pessoal do empresário caso ele exerça atividades empresariais apesar de seu impedimento legal, evitando que terceiros sejam prejudicados. O artigo 973 nada mais faz do que prever, harmoniosamente, uma das condutas ilícitas previstas no artigo 135 do CTN (ato contrário à lei), que deverá resultar, além disso, na obrigação tributária.

Ademais, a norma jurídica construída a partir do enunciado acima encontra-se de acordo com o artigo 126, II, do CTN, que prescreve que a capacidade tributária passiva independe da pessoa natural achar-se sujeita às medidas que importem em privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta dos seus bens ou negócios. Portanto, se a pessoa legalmente impedida agir como empresário, responderá pelas obrigações contraídas, inclusive as fiscais.

4.2 RESPONSABILIDADE DOS INCAPAZES

O artigo 974 e seu parágrafo 2º determinam, *in verbis*:

“Art. 974. Poderá o incapaz, por meio de representante ou devidamente assistido, continuar a empresa antes exercida por ele enquanto capaz, por seus pais ou pelo autor de herança.

(...)

§ 2º. Não ficam sujeitos ao resultado da empresa os bens que o incapaz já possuía, ao tempo da sucessão ou da interdição, desde que estranhos ao acervo daquela, devendo tais fatos constar do alvará que conceder a autorização.”

O *caput* do artigo 974 permite que o incapaz continue a exercer atividades

empresariais, por meio de representante ou se estiver devidamente assistido. Para nossa análise, interessa a dimensão da responsabilidade patrimonial do representado/assistido, que outrora era sócio, acionista ou administrador.

Assim, o parágrafo 2º regulamenta as regras pertinentes aos bens que o incapaz já possuía antes de sua interdição (no caso em que ele era capaz e agia como empresário), ou de sua sucessão (no caso em que ele é incapaz, mas o autor da herança de que ele passa a ser beneficiário agia como empresário), bens estes que poderiam ser suficientes para quitar obrigações de qualquer natureza.

Esses bens estão excluídos do resultado da sociedade, independentemente de sua espécie – ou seja, não se submetem à garantia dos credores, por débitos gerados pela pessoa jurídica – quando forem estranhos ao acervo empregado na exploração da companhia.

Em função do tratamento legal excepcional, o Código determina que o juiz analise criteriosamente as circunstâncias concretas antes de conceder autorização prévia para que o incapaz exerça as atividades (parágrafo primeiro do artigo 974), bem como determina a indicação, no alvará que conceder a autorização, dos fatos que motivam a salvaguarda dos bens pertencentes ao incapaz (parte final do parágrafo segundo).

O enunciado normativo não impõe a necessidade da descrição dos bens tutelados. O que deve constar do alvará é apenas a indicação da salvaguarda, a fim de que todos os eventuais interessados possam tomar conhecimento da situação excepcional conferida ao incapaz.

Outrossim, a falta de alusão à precedente existência de bens protegidos não obsta sua posterior defesa, caso provada a propriedade dos mesmos em período anterior à sucessão ou à interdição. O resguardo de interesses e direitos do incapaz sobrepõe-se, nesse caso, à prescrição contida no final do parágrafo segundo, ainda que eventuais credores possam a vir a questionar o efeito jurídico que defendemos para tal omissão.

Afastese, ademais, o entendimento de que o artigo 974 disciplina a sucessão empresarial prevista nos artigos 132 e 133 do CTN. Como os objetos regulamentados são diversos, parece-nos não haver fundamento para sustentar que o artigo 974 estaria excepcionando o disposto no CTN. O que admitimos, somente, é que o Código Civil trata de matéria não regulamentada de forma específica pelo direito tributário (possibilidade do incapaz exercer atividades empresariais e limites da submissão de seus bens pessoais para garantia da dívida da sociedade), razão pela qual o artigo 974 deve ser recebido e cumprido na seara tributária como norma complementar à regulamentação fiscal.

Concluimos, com isso, que as disposições do artigo 974 e parágrafo 2º coadunam-se com o CTN, em função da inexistência de contrariedade com

enunciado que trate dessa matéria.

Já o parágrafo 2º e o *caput* do artigo 975 estabelecem, *in verbis*:

“Art. 975. Se o representante ou assistente do incapaz for pessoa que, por disposição de lei, não puder exercer atividade de empresário, nomeará, com a aprovação do juiz, um ou mais gerentes.

(...)

§ 2º. A aprovação do juiz não exime o representante ou assistente do menor ou do interdito da responsabilidade pelos atos dos gerentes nomeados.”

Tem-se, aqui, a responsabilidade solidária e subsidiária do representante ou assistente do incapaz, pela prática de atos lícitos – tais como a assunção de dívidas pela compra de ativos imobilizados, o pagamento da folha de salários, o pagamento do prestador de serviços etc. – executados pelos gerentes nomeados e pelos primeiros previamente indicados (*culpa in eligendo*).

A solidariedade e a subsidiariedade previstas nesse parágrafo não obstam que o representante ou o assistente busquem junto aos gerentes nomeados, no exercício de direito regressivo, o reembolso do dispêndio a que eventualmente tiverem sido obrigados a suportar.

A nosso entender, o parágrafo 2º trata apenas de solidariedade e de subsidiariedade no adimplemento de obrigações relacionadas a atos lícitos. Os ilícitos fiscais implicam a responsabilidade pessoal do agente (como, por exemplo, prescrevem os artigos 135 e 137 do CTN), já que nessas circunstâncias a responsabilidade é subjetiva.

4.3 RESPONSABILIDADE NAS SOCIEDADES NÃO PERSONIFICADAS

Muitas pessoas, de maneira formal ou informal, celebram contrato de sociedade e mutuamente se obrigam a combinar esforços e recursos, para lograr fins comuns. Pode ocorrer, em determinadas situações, dos atos constitutivos não existirem, ou simplesmente não terem sido levados a registro junto ao órgão competente.

Como a personalidade jurídica inicia-se, em regra², com o registro, como deverão ser disciplinadas essas sociedades, desprovidas de personalidade?

Por não deterem personalidade jurídica, carecem de capacidade processual, patrimônio próprio e responsabilidade pelas obrigações, funcionando, conseqüentemente, sem que se possa considerá-las como pessoa independente dos sócios que as compõem.

2 As sociedades em conta de participação podem até ter registro, mas tal ato será irrelevante para lhe conferir personalidade jurídica.

No entanto, não há como negar a existência informal dessas sociedades, na medida em que diversos atos válidos são praticados em seus nomes, inclusive afetando interesses de terceiros de boa-fé, que poderiam restar prejudicados se o ordenamento jurídico não criasse meios para regulamentar os fatos por elas praticados.

Assim, as sociedades não personificadas são as que não foram levadas ao registro público necessário a lhes conferir personalidade jurídica. Entretanto, o direito não deixa de considerá-las sociedades, porque nelas se identifica a *affectio societatis*. Tratam-se das denominadas sociedades em comum e das sociedades em conta de participação, que, por força do inciso III do artigo 126 do CTN³, detêm capacidade tributária passiva.

4.3.1. Responsabilidade nas sociedades em comum

A sociedade em comum é aquela em que seus atos constitutivos não foram levados a registro no órgão competente, não obstante desenvolva comumente atividades próprias de uma sociedade empresária ou simples. Enquanto perdurar essa situação (ausência de registro), a sociedade será regida pelos artigos 986 a 990 do Código Civil.

Para comprovar a existência da sociedade, os sócios, nas relações entre si ou com terceiros, somente podem utilizar-se de prova escrita; já os terceiros podem fazer uso de qualquer meio de prova. Esta regra visa proteger o terceiro de boa-fé, que muitas vezes desconhece a irregularidade da sociedade.

Tendo em vista a ausência de personalidade jurídica decorrente da falta de registro, há confusão do patrimônio da sociedade com o de seus sócios.

Iniciemos com a transcrição do artigo 988, *in verbis*:

“Art. 988. Os bens e dívidas sociais constituem patrimônio especial, do qual os sócios são titulares em comum.”

O patrimônio especial é composto por bens, créditos e dívidas da pessoa jurídica. É considerado especial por estar separado do dos sócios, mas sob a titularidade e responsabilidade de todos eles, em comum. Essa prescrição é totalmente compatível com o CTN, não havendo como empregar um limite à responsabilidade (integralização do capital social, preço pago pela emissão das ações que subscrever ou adquirir etc.), se não existiu constituição regular.

3 “Art. 126. A capacidade tributária passiva independe: (...) III – de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.”

Vejamos agora o artigo 989, *in verbis*:

“Art. 989. Os bens sociais respondem pelos atos de gestão praticados por qualquer dos sócios, salvo pacto expreso limitativo de poderes, que somente terá eficácia contra o terceiro que o conheça ou deva conhecer.”

Os bens sociais respondem pela dívida da sociedade, gerada em função de obrigações assumidas pelos sócios ou por terceiros a ela relacionados. Essa regra compactua-se com a do artigo anterior. O que em especial nos interessa, então, é a questão do pacto limitativo de poderes.

Por força dele, é possível a celebração de acordo que restrinja os poderes de gestão do administrador que, se conhecido por terceiro, ou se este devesse conhecê-lo, gerará a exclusão da responsabilidade dos bens sociais pelo pagamento da dívida, respondendo apenas os bens do sócio que agiu em desacordo com os poderes que lhe competiam.

Essa regra não se aplica à legislação fiscal, tendo em vista que os acordos particulares não podem ser opostos ao Fisco, para evitar a responsabilidade tributária. Tal fato não impede, entretanto, que os sócios exerçam o direito de regresso em face do autor de ato praticado com excesso de poderes, e que gerou a obrigação tributária exigida pelo Fisco, e quitada com os bens sociais, em que pese o pacto limitativo de poderes fosse conhecido por todos.

Finalmente, o artigo 990 estabelece, *in verbis*:

“Art. 990. Todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, excluído do benefício de ordem, previsto no art. 1.024, aquele que contratou pela sociedade.”

O início deste artigo contempla a responsabilidade solidária e ilimitada dos sócios, pelas obrigações sociais. Sobre isso, a Jornada STJ nº 59⁴ já se manifestou, no seguinte sentido: “Os sócios-gestores e os administradores das empresas são responsáveis subsidiária e ilimitadamente pelos atos ilícitos praticados, de má gestão ou contrários ao previsto no contrato social ou estatuto, consoante estabelecem os arts. 990, 1.009, 1.016, 1.017 e 1.091, todos do Código Civil.”

Concordamos com o entendimento de que a responsabilidade do sócio é subsidiária e ilimitada. Mas é também solidária, ante as expressas disposições constantes dos artigos 990 e 988, não mencionadas na conclusão da Jornada STJ nº

4 A decisão mencionada foi aprovada na Jornada de Direito Civil, promovida pelo Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal, com o patrocínio do Superior Tribunal de Justiça. A Jornada ocorreu no período de 11 a 13 de setembro de 2002, e foi coordenada pelo Ministro Ruy Rosado de Aguiar Junior (*Código Civil anotado*, p. 17).

59, acima transcrita. Todas essas três características compactuam-se com a legislação fiscal, já que estamos tratando de sociedade não-personificada.

Por outro lado, o sócio responsável pela assunção da dívida, em nome da sociedade, não gozará do benefício de ordem previsto no artigo 1.024, que estabelece que os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados os bens sociais. Isso significa que o credor poderá executar diretamente o patrimônio pessoal do sócio que contratou pela sociedade, sem observar a regra da subsidiariedade.

Não concordamos com essa regra, tendo em vista que, em que pese estarmos tratando de sociedade não personificada, a responsabilidade do sócio deve ser sempre subsidiária à da sociedade (em razão dos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco). Nesse sentido, apenas se for identificada a impossibilidade de se exigir da sociedade o adimplemento da dívida, é que os sócios serão compelidos a pagar a integralidade da dívida (responsabilidade ilimitada).

Por fim, se o ato praticado pelo sócio contratante subsumir-se a uma das hipóteses contempladas nos artigos 135 e 137 do CTN, sua responsabilidade não será nem solidária – como determina o Código Civil – e nem subsidiária – como consta da Jornada STJ acima transcrita. A responsabilidade do autor do ilícito será pessoal e ilimitada, e exclui a responsabilidade dos demais sócios.

4.3.2 Responsabilidade nas sociedades em conta de participação

A sociedade em conta de participação é aquela formada por duas ou mais pessoas, que se reúnem com o objetivo de desenvolver certas atividades, que serão praticadas única e exclusivamente com a utilização do nome e a responsabilidade do sócio ostensivo.

Este tipo de sociedade contempla duas modalidades de sócios: o ostensivo e o participante. A atividade constitutiva do objeto social é exercida apenas pelo sócio ostensivo, que responderá perante terceiros. O sócio participante, por sua vez, participará dos resultados correspondentes da atividade, e somente se obrigará com relação ao sócio ostensivo.

Também na sociedade em conta de participação, a ausência de personalidade jurídica é a principal característica, razão pela qual o contrato social escrito, independente de registro, somente produzirá efeitos com relação aos sócios (artigo 993).

A existência da sociedade em conta de participação poderá ser comprovada mediante a produção de todos os tipos de prova em direito admitidos, tal como prescreve o artigo 992 do Código Civil. E a ela se aplicam, subsidiariamente e no que for compatível, as regras pertinentes à sociedade simples.

Quanto à disciplina pertinente às sociedades em conta de participação, temos inicialmente o artigo 993, que determina que o contrato social produz efeitos somente entre os sócios, e que a inscrição do documento, em qualquer registro, não confere personalidade jurídica à sociedade. Isso ocorre em função do fato de que a sociedade em conta de participação, por não aparecer perante terceiros (apenas o sócio ostensivo o faz), não detém personalidade jurídica, embora seja regular.

O que é relevante para manter a natureza da sociedade é o sócio ostensivo assumir o negócio em seu nome individual, com integral responsabilidade perante terceiros. O sócio participante, por sua vez, não tem responsabilidade perante terceiros, ainda que sua relação com o sócio ostensivo seja conhecida.

Nesse contexto, analisemos o artigo 991 e parágrafo único, *in verbis*:

“Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

§ único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.”

Segundo o disposto acima, somente o sócio ostensivo deverá exercer a gestão da sociedade e se responsabilizar por todos os débitos assumidos perante terceiros, dentre eles o Fisco. O sócio participante, por sua vez, deverá responsabilizar-se perante o sócio ostensivo, segundo o que estiver previsto no contrato social.

Como todos os atos sociais são praticados em nome individual, as obrigações tributárias hão de ser garantidas de forma pessoal e ilimitada pelo patrimônio pessoal do sócio ostensivo. Essa regra aplica-se tanto para débitos regulares, quanto para os casos tipificados nos artigos 135 e 137 do CTN, não havendo qualquer incompatibilidade com a legislação fiscal.

A natureza lícita ou ilícita da conduta do sócio ostensivo interessa apenas ao sócio participante, para exoneração de responsabilidade solidária eventualmente estabelecida entre eles (de cunho, pois, particular). Para o Fisco, esse fato é irrelevante, já que em ambas as situações a responsabilidade do ostensivo será pessoal e ilimitada, não havendo pessoa jurídica constituída e patrimônio social a serem executados por meio de um título.

4.4 RESPONSABILIDADE NAS SOCIEDADES PERSONIFICADAS

Sociedade personificada é aquela dotada de personalidade jurídica. Classifica-se, de acordo com o Código Civil de 2002, em empresária ou simples (não-empresária).

As sociedades personificadas são divididas em sociedade simples (artigos

997 a 1.038), sociedade em nome coletivo (artigos 1.039 a 1.044); sociedade em comandita simples (artigos 1.045 a 1.051); sociedade limitada (artigos 1.052 a 1.087); sociedade anônima (Lei nº 6.404/76 e os artigos 1.088 e 1089); sociedade em comandita por ações (artigos 280 a 284 da Lei nº 6.404/76 e artigos 1.090 a 1.092); sociedade cooperativa (artigos 1.093 a 1.096) e, finalmente, sociedade coligada (artigos 1.097 a 1.112). Os artigos ora citados, sem referência específica, pertencem ao Código Civil.

4.4.1 Responsabilidade nas sociedades simples

A denominação é ambígua: em sentido *lato*, sociedade simples designa toda sociedade não-empresária; em sentido estrito, uma das espécies de sociedade não-empresária previstas no direito positivo. O conceito *lato* já foi objeto de nossa análise no início desse Capítulo. Tratemos, então, do estrito.

Por serem de simples constituição e funcionamento, as sociedades simples prestam-se aos pequenos negócios e comércios, profissionais liberais, artistas etc. Normalmente as sociedades de advogados são sociedades simples regidas por lei especial. Perderão essa característica caso exerçam suas atividades com elemento de empresa (ou seja, se o trabalho intelectual não for prestado diretamente pela pessoa, mas sim por terceiros reunidos na sociedade gerida pelo empresário, de forma que este organize e administre os serviços, os clientes etc.).

Nos termos do artigo 1.006 do Código Civil, é possível a admissão de sócio cuja contribuição se dê mediante prestação de serviços. Salvo disposição em contrário no contrato social, estes sócios não poderão envolver-se em atividades estranhas à sociedade, sob pena de exclusão ou privação dos lucros.

As sociedades simples são as decorrentes de contrato celebrado entre pessoas com o objetivo de exercer atividade econômica própria de empresário não sujeito a registro. É a sociedade não-empresária.

As normas que analisaremos a seguir não se aplicam somente às sociedades simples, mas também às demais formas societárias naquilo em que forem compatíveis (conforme estabelecem os artigos 986, 996, 1.040, 1.046, 1.053, 1.089, 1.090 e 1.096 do Código Civil). A aplicação só não é subsidiária para as sociedades coligadas.

O artigo 997 trata da constituição das sociedades simples. Dentre as matérias que deverão necessariamente constar do contrato social, o inciso VIII exige, *in verbis*:

“Art. 997. (...)

VIII - se os sócios respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.”

Compete aos sócios, no momento da elaboração do contrato social, definir

se a responsabilidade de cada um será ou não subsidiária à da sociedade. A definição do conteúdo dessa regra, construída a partir da interpretação sistemática do Código, e somada a um conjunto de garantias constitucionais e legais conferidas aos credores, não é das mais simples, pois a faculdade conferida aos sócios submete-se a outras regras constantes do direito positivo, de forma que o contrato social não preveja, por exemplo, que os sócios não responderão pelas perdas (artigo 1.008).

Aqui não se questiona a competência dos sócios para definir a existência ou não da subsidiariedade, pois a lei é clara. Questiona-se, somente que, como essa faculdade deverá ser exercida dentro dos limites legais, o livre arbítrio dos sócios é parcial.

Explicamos melhor: em diversos dispositivos a lei impõe a subsidiariedade, variando somente o limite da responsabilidade (limitada ou ilimitada). Se é assim, nas situações em que a lei especifica, os sócios não poderão determinar, ao menos de forma válida, que a responsabilidade não seja subsidiária, pois estariam dispendo de forma contrária à lei. Para que essa opção dos sócios fosse legal, a ausência de subsidiariedade deveria, necessariamente, ser entendida como solidariedade ou pessoalidade, ou seja, pode não ser subsidiária, desde que seja solidária ou pessoal. Não vislumbramos outra alternativa, considerando-se a interpretação sistemática.

Cite-se, por exemplo, o artigo 1.023, que prevê, *in verbis*: “Se os bens da sociedade não lhe cobrirem as dívidas, respondem os sócios pelo saldo, na proporção em que participem das perdas sociais, salvo cláusula de responsabilidade solidária.”

Assim, primeiro devem responder os bens sociais (separação do patrimônio da sociedade e do dos sócios), e caso esses sejam insuficientes, os sócios responderão na proporção da participação de cada um, salvo prescrição em sentido diverso, prevendo a solidariedade. Portanto, com base no Código Civil, não há como os sócios evitarem a responsabilidade subsidiária, salvo se tiverem eleito a solidariedade entre eles e a pessoa jurídica, ou a responsabilidade pessoal.

Com entendimento em parte similar, a Jornada STJ 61: “O termo ‘subsidiariamente’, constante do inciso VIII do art. 997 do Código Civil, deverá ser substituído por ‘solidariamente’, a fim de compatibilizar esse dispositivo com o art. 1.023 do mesmo Código.”

Há de se observar, ainda, que a lei não pode obrigar o sócio a responder ilimitadamente pelas dívidas sociais. A ausência de limite para a responsabilidade gera, certamente, a confusão patrimonial entre os bens da sociedade e os dos sócios, além de violar a capacidade contributiva e o não-confisco.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade residem, nesse sentido, apenas na ausência de limitação. A subsidiariedade e a solidariedade podem existir validamente, já que são facultades dos sócios.

Portanto, para que a responsabilidade de que trata o artigo 997 do Código

Civil compactue-se com a legislação fiscal – independentemente de ser subsidiária, solidária ou pessoal –, há de ser entendida como *limitada ao valor da integralização do capital social*.

Já o artigo 1.001 estabelece o seguinte, *in verbis*:

“Art. 1.001. As obrigações dos sócios começam imediatamente com o contrato, se este não fixar outra data, e terminam quando, liquidada a sociedade, se extinguirem as responsabilidades sociais.”

O ingresso dos sócios na sociedade pode ser originário ou posterior, conforme as pessoas venham a integrá-la desde a sua fundação ou em momento subsequente. No primeiro caso, o ingresso ocorre por meio da assinatura do contrato social ou do ato constitutivo; no segundo, por meio da subscrição do aumento de capital ou substituição de sócio, adquirindo do retirante sua participação na sociedade.

Em se tratando de participação originária, as obrigações dos sócios começam imediatamente com a celebração do contrato, independente da data da inscrição do instrumento no registro competente.

O marco inicial da vinculação dos sócios às obrigações sociais pode, no entanto, ser outro, pois a lei admite que o contrato fixe uma data qualquer no próprio contrato. Como essa faculdade deve ser entendida de forma que os interesses de terceiros de boa-fé não sejam prejudicados por convenções particulares, pode ocorrer de a previsão de início posterior valer apenas entre os sócios, não podendo ser oposta a terceiros.

Seria possível, além disso, que o início efetivo das atividades descritas no objeto social somente se desse algum tempo após a celebração do contrato. Mas mesmo nessa hipótese o termo inicial permaneceria sendo a celebração do instrumento, já que, pelo menos a alguns deveres, os sócios já estariam submetidos, como por exemplo a inscrição do contrato social no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, no prazo de 30 (trinta) dias subsequentes à constituição da sociedade (artigo 998).

Por sua vez, o parágrafo único do artigo 1.003 determina, *in verbis*:

“Art. 1.003. (...)”

§ único. Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.”

Determina referido dispositivo que, até dois anos contados da averbação da modificação do contrato, responde o cedente da quota solidariamente com o

cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.

Este dispositivo somente se ajusta à legislação fiscal quando estivermos tratando de obrigações assumidas *sem* qualquer espécie de ilícito por parte do sócio. Nessas circunstâncias, ele continuará responsável, solidariamente ao cessionário, pelas obrigações estabelecidas no contrato social. Matéria de direito privado, passível de regulamentação pelo Código Civil e aplicável ao direito tributário.

Por outro lado, se for identificada a prática de algum dos fatos ilícitos previstos nos artigos 135 e 137 do CTN, a responsabilidade não sofrerá qualquer limitação temporal, que não a dos prazos de decadência e prescrição. Além disso, a responsabilidade do cedente não será solidária com a do cessionário, mas pessoal e ilimitada, o que faz com que afastemos o Código Civil para as situações ilícitas.

Assim, o parágrafo único do artigo 1.003 está de acordo com o CTN, se as obrigações assumidas pelo sócio não envolverem ilícitos; e incompatível, na hipótese contrária.

Ainda no tocante às sociedades simples, analisemos os seguintes artigos, *in verbis*:

“Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.”

“Art. 1.008. É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.”

Ambos os artigos prescrevem o direito e a obrigação dos sócios de participar dos lucros e das perdas, o que significa que eles deverão responsabilizar-se pelas dívidas assumidas perante terceiros (de forma limitada, para que se compatibilize com a legislação fiscal). Qualquer estipulação contratual estabelecendo o contrário será nula, não devendo produzir efeitos entre os sócios e entre eles e terceiros.

O que pode haver, somente, é a existência de uma estipulação diversa da participação individual de cada um no capital social, baseada no princípio da autonomia da vontade. É como deve ser interpretada a parte inicial do artigo 1.007, que exclui, conseqüentemente, a isenção de qualquer responsabilidade.

A estipulação diversa da proporção da participação social só terá validade se a garantia do crédito tributário for mantida, de forma a permitir que o Fisco possa exigir dos sócios o pagamento da dívida, até o valor da integralização do capital social. Com essa ressalva, a prescrição ora em análise compatibiliza-se com a legislação fiscal.

Há de se ressaltar, ainda, que, na hipótese de ilícito, o Fisco poderá exigir que o responsável responda ilimitada e pessoalmente pela dívida, independentemente

de qualquer disposição constante do contrato social (artigos 135 e 137 do CTN).

Já no que diz respeito ao sócio cuja contribuição consista em serviços, sua participação nos lucros se dará na proporção da média do valor das quotas (ou seja, até a integralização total do capital, o sócio tem direito, apenas, a receber valor equivalente à percentagem correspondente ao número de quotas dividido pelo valor já integralizado). Isso porque, se o risco que assume não tem conteúdo econômico idêntico ao do sócio que conferir bens à sociedade, a distribuição dos lucros deve guardar a mesma correspondência, até a integralização total do capital social, mediante a prestação de serviços. Esta regra diz respeito somente ao direito privado, não gerando reflexos tributários.

Agora o artigo 1.009, *in verbis*:

“Art. 1.009. A distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta responsabilidade solidária dos administradores que a realizarem e dos sócios que os receberem, conhecendo ou devendo conhecer-lhes a ilegitimidade.”

De acordo com esse artigo, a responsabilidade é solidária entre os administradores que distribuírem lucros ilícitos ou fictícios, e os sócios que os receberem, dada a circunstância de conhecerem, ou deverem conhecer, a ilegitimidade dos lucros, ou seja, a ciência efetiva ou potencial de que tinham caráter ilícito ou fictício.

O dispositivo é plenamente compatível com o CTN, e tem especial cabimento quando o lucro distribuído for resultante de “resultados positivos” alcançados em função de tributos não recolhidos ao Fisco.

Por outro lado, ao administrador que pagou de boa-fé, e ao sócio que recebeu dessa mesma maneira, não se aplica a regra da responsabilidade solidária, restando cada um deles obrigado apenas pelo montante de seu proveito na conduta irregular. Com isso, o dever de ressarcimento existirá, mas os envolvidos não responderão por todo o montante distribuído, mas somente pela fração efetiva de que cada um recebeu indevidamente.

Já o artigo 1.016 prescreve, *in verbis*:

“Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.”

Esse artigo prevê a solidariedade do administrador no caso de culpa no desempenho de suas funções. Se o administrador for também sócio, e sua conduta compatibilizar-se com o artigo 134, inciso VII, do CTN, a regra estará de acordo com o CTN, em que pese o fato da responsabilidade não ser solidária, e sim

subsidiária, conforme já demonstramos ao tratar de referido dispositivo legal no Capítulo V (item 5.5).

Para as demais situações, esse artigo não se compatibiliza com a legislação fiscal, que prescreve a necessidade de dolo (e não de mera culpa) para os tipos previstos nos artigos 135 e 137 do CTN.

Por fim, temos os artigos 1.023 e 1.032. Começemos com o artigo 1.023, *in verbis*:

“Art. 1.023. Se os bens da sociedade não lhe cobrirem as dívidas, respondem os sócios pelo saldo, na proporção em que participem das perdas sociais, salvo cláusula de responsabilidade solidária.”

Pelas obrigações sociais não vinculadas a qualquer prática ilícita dos sócios, respondem em primeiro lugar os bens sociais, eis que constituem o acervo patrimonial disponível para utilização conforme as necessidades da pessoa jurídica.

Se os bens da sociedade não forem suficientes, cada sócio se responsabilizará de acordo com sua participação nas perdas, a princípio determinada com base na integralização do capital social. Poderá haver, entretanto, cláusula prevendo a responsabilidade solidária entre os sócios, hipótese em que o credor poderá pleitear o cumprimento da obrigação (limitada) de qualquer um dos sócios, sendo que aquele que quitar a dívida poderá exercer o direito de regresso, a fim de se restituir dos montantes devidos pelos demais sócios, considerando o valor da dívida cabível a cada um.

Tal regra é de direito privado, não violando qualquer direito do Fisco ou dos contribuintes, desde que entendida dessa forma. Será incompatível com a legislação fiscal se estabelecer que a responsabilidade do sócio limita-se apenas à proporção das quotas, hipótese em que poderia superar o valor da integralização do capital.

Passemos ao artigo 1.032, *in verbis*:

“Art. 1.032. A retirada, exclusão ou morte do sócio, não o exime, ou a seus herdeiros, da responsabilidade pelas obrigações sociais anteriores, até 2 (dois) anos após averbada a resolução da sociedade; nem nos dois primeiros casos, pelas posteriores e em igual prazo, enquanto não se requerer a averbação.”

A retirada, a exclusão e a morte do sócio não são consideradas causas extintivas das obrigações sociais, permanecendo o sócio (ou seu espólio) responsável pelo adimplemento das obrigações geradas durante o período em que era sócio (ou que o falecido era), até dois anos contados da averbação da saída. O marco inicial da contagem do prazo, observe-se, é o da averbação, e não o da saída propriamente dita.

A legislação fiscal não disciplina essa matéria de forma específica, ressalvados os casos de ilícito. Por isso, para que seja compatível com o CTN, o limite temporal de dois anos há de ser entendido como responsabilidade subsidiária pelo regular passivo da sociedade, sem a presença dos ilícitos tipificados nos artigos 135 e 137 do CTN.

Para essas situações (lícitas), o sócio que se retirou ou foi excluído dos quadros sociais, bem como o espólio daquele que faleceu, permanecerão responsáveis pela quitação da dívida fiscal gerada durante o período em que eram sócios, da mesma forma que seriam se tivessem permanecido na sociedade (e não, agora, de forma ilimitada). Após esse período, o Fisco não mais poderá responsabilizá-los, devendo cumprir com a regra veiculada no artigo 1.032.

Por outro lado, se o sócio agiu com dolo (nos termos dos artigos 135 e 137 do CTN), sua responsabilidade será pessoal, e se submeterá apenas aos prazos de decadência e de prescrição previstos no CTN, específicos para a cobrança do crédito tributário e aplicáveis ao sócio, ou a seu espólio, sempre que houver indícios suficientes da autoria da prática do ilícito. Para esses casos, o Código Civil é incompatível com o CTN, devendo o último prevalecer.

4.4.2 Responsabilidade nas sociedades em nome coletivo

De acordo com o artigo 1.039 do Código Civil, apenas as pessoas naturais (ou seja, físicas), podem ser sócias de uma sociedade em nome coletivo. A administração competirá exclusivamente aos sócios (artigo 1.042).

O artigo 1.041 determina que o contrato social mencione a firma social. Em função disso (e do disposto no artigo 1.157), somente os nomes dos sócios poderão figurar na firma, bastando para formá-la adicionar ao nome de um desses sócios a expressão “e companhia”, ou sua respectiva abreviatura.

O contrato social poderá impor limites à responsabilidade de cada um dos sócios, porém essas disposições não produzirão efeitos perante terceiros, já que, com relação a eles, a lei estabelece a responsabilidade solidária e ilimitada.

Também neste tipo de sociedade, é permitida a participação de sócios sem que seja necessário contribuir com dinheiro ou bens para a integralização do capital social. A contribuição poderá ser efetivada pela prestação de serviços (artigo 997, inciso V).

Finalmente, são poucas as regras que regulam a sociedade em nome coletivo (artigos 1.039 a 1.044 do Código Civil), e para os casos não disciplinados expressamente deverão ser aplicadas as normas pertinentes às sociedades simples, dentre elas as cláusulas previstas no artigo 997 do Código Civil, com os ajustes cabíveis.

O artigo 1.039 e seu parágrafo único determinam, *in verbis*:

“Art. 1.039. Somente pessoas físicas podem tomar parte na sociedade em nome coletivo, respondendo todos os sócios, solidária e ilimitadamente, pelas obrigações sociais.

§ único. Sem prejuízo da responsabilidade perante terceiros, podem os sócios, no ato constitutivo, ou por unânime convenção posterior, limitar entre si a responsabilidade de cada um.”

O *caput* do artigo 1.039 veicula prescrição já mencionada acima. Segundo nosso entendimento, a responsabilidade solidária e ilimitada dos sócios, pelas obrigações sociais decorrentes de atos lícitos, não se compactua com o CTN, e muito menos com a Constituição Federal. Portanto, a responsabilidade deve ser sempre subsidiária e limitada ao valor da integralização social, podendo, a partir dessas características, ser também solidária.

O parágrafo único, por sua vez, trata da possibilidade de limitação da responsabilidade dos sócios, oponível apenas entre eles. Regra de direito privado, compatível com a legislação fiscal.

4.4.3 Responsabilidade nas sociedades em comandita simples

A comandita simples é espécie de sociedade tipicamente de pessoas, em que existem dois tipos de sócios: os comanditados e os comanditários. O primeiro tipo somente pode ser ocupado por pessoas físicas que representem e administrem a sociedade, e respondam ilimitadamente pelas obrigações da sociedade. Já o segundo tipo pode ser ocupado tanto por pessoas físicas quanto jurídicas, sem que a elas seja lícito exercer atividades de administração ou representação da sociedade. A responsabilidade dos comanditários é limitada ao valor de suas quotas no capital social.

O sócio comanditário, em negócios determinados, pode atuar como procurador da sociedade com poderes especiais, sem, contudo, perder sua condição originária de comanditário. Se, por outro lado, praticar qualquer ato de gestão, ou tiver seu nome incluído na firma social, ficará sujeito às responsabilidades de sócio comanditado, passando a responder de forma ilimitada pelas obrigações sociais.

A sociedade em comandita simples pode ser empresária, a exemplo da indústria, comércio etc., ou não-empresária, como a atividade científica, literária ou artística.

Nas hipóteses em que o Código Civil for omissivo, aplicam-se, supletivamente e naquilo que for compatível, as disposições relativas à sociedade em nome coletivo. Por via de consequência, a comandita simples também se utiliza supletivamente das normas da sociedade simples.

Nas sociedades em comandita simples, os artigos 1.045 e 1.046 e parágrafos

determinam, *in verbis*:

“Art. 1.045. Na sociedade em comandita simples tomam parte sócios de duas categorias: os comanditados, pessoas físicas, responsáveis solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais; e os comanditários, obrigados somente pelo valor de sua quota.

§ único. O contrato deve discriminar os comanditados e os comanditários.”

“Art. 1.046 (...)

§ único. Aos comanditados cabem os mesmos direitos e obrigações dos sócios da sociedade em nome coletivo.”

A análise do artigo 1.045 pressupõe a divisão inicial entre as duas categorias de sócios: comanditados e comanditários. Os primeiros possuem pleno direito de exercer a gestão da sociedade, podendo praticar todos os atos autorizados pelo contrato social e não proibidos em lei. Por competir a eles a administração da sociedade, só a essas pessoas aplica-se, segundo o Código Civil, a solidariedade ilimitada pelo adimplemento das obrigações sociais.

Ocorre que a responsabilidade ilimitada é incompatível com a Constituição Federal e com o CTN, conforme já demonstramos diversas vezes nesse trabalho. Ademais, a responsabilidade solidária, para que também não seja constitucional e ilegal, deve ser subsidiária à responsabilidade da pessoa jurídica. Se a dívida foi adquirida em nome da sociedade, é ela quem deve adimplir com a obrigação, caso contrário haveria confusão de patrimônios e de personalidades.

A sociedade só não responderá pelo débito na hipótese da constatação de prática, pelos administradores, de atos ilícitos contrários aos seus interesses. Sendo ilícito, apenas o autor desse ato responderá pela dívida, sem qualquer envolvimento dos demais comanditados (haverá a exclusão da solidariedade e da subsidiariedade, ante o disposto nos artigos 927 e 942 do Código Civil).

Os comanditários, por sua vez, são obrigados apenas até o valor da integralização de suas quotas, pelas obrigações sociais em que os comanditados não forem responsáveis pessoais. Não vislumbramos qualquer incompatibilidade com o CTN.

Vejamos, a seguir, o artigo 1.047 e seu parágrafo único, *in verbis*:

“Art. 1.047. Sem prejuízo da faculdade de participar das deliberações da sociedade e de lhe fiscalizar as operações, não pode o comanditário praticar qualquer ato de gestão, nem ter o nome na firma social, sob pena de ficar sujeito às responsabilidades de sócio comanditado.

§ único. Pode o comanditário ser constituído procurador da sociedade, para negócio determinado e com poderes especiais.”

Se o comanditário praticar qualquer ato de gestão, passará a se submeter à responsabilidade descrita no artigo 1.045. Importante consignar, somente, que a responsabilidade apurada nos termos do artigo em análise não deverá recair sobre a totalidade das obrigações sociais, mas apenas naquelas geradas em função do ato de gestão praticado pelo comanditário. Quanto às demais dívidas, o sócio permanece respondendo segundo a regra geral contemplada no artigo 1.045, qual seja, apenas até o valor da integralização de sua quota.

4.4.4 Responsabilidade nas sociedades limitadas

Com o advento do atual Código Civil, revogou-se o Decreto nº 3.708/19, que anteriormente regia as sociedades limitadas. Desde janeiro de 2.003, este tipo societário vem sendo disciplinado pelos artigos 1.052 a 1.087 do Código Civil.

A limitada é a espécie de sociedade formada por duas ou mais pessoas, cujo capital social é dividido em quotas. Os membros que a compõem (sócios) detêm uma ou mais quotas, de acordo com a contribuição ofertada no momento em que ingressam na sociedade ou posteriormente, caso a contribuição inicial seja alterada.

Em regra, a responsabilidade dos sócios restringe-se ao valor de suas quotas, e todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

Com relação à integralização das quotas sociais, é expressamente vedada a sua realização por meio da prestação de serviços. Todavia, admite-se para a integralização, além de dinheiro, outros bens passíveis de avaliação econômica (que não serviço).

Em caso de omissão do contrato social, as sociedades limitadas serão regidas subsidiariamente pelas normas aplicáveis às sociedades simples, podendo também estabelecer-se a observância à Lei das Sociedades por Ações.

A administração da sociedade limitada poderá ser realizada por sócios e não-sócios, desde que expressamente previsto no contrato social.

As deliberações dos sócios poderão ser tomadas em reunião ou assembléia. A reunião de quotistas será regida pelas disposições constantes do contrato social, aplicando-se, subsidiariamente, as regras sobre assembléias gerais (artigo 1.079 do Código Civil).

As deliberações serão tomadas por maioria de votos, contados segundo o valor das quotas de cada um. Para a formação da maioria absoluta são necessários votos correspondentes a mais da metade do capital social. Em caso de empate, prevalece a decisão do maior número de sócios.

Anualmente, nos quatro meses seguintes ao término do exercício social, os sócios deverão reunir-se em assembléia para deliberar sobre as matérias previstas no artigo 1.071 do Código Civil, além das eventualmente previstas em outras leis

e no contrato social. Nesse sentido, poderão aprovar as contas dos administradores, deliberar sobre o balanço patrimonial e o resultado do exercício, designar administradores e tratar de qualquer outro assunto constante da ordem do dia.

A assembléia é obrigatória para a sociedade limitada que contar com mais de dez sócios, e facultativa para a sociedade com número inferior.

Finalmente, a assembléia poderá ser convocada pelos administradores (artigo 1.072), pelos sócios no caso de omissão dos administradores por mais de sessenta dias (artigo 1.072, inciso I, primeira parte), pelos sócios titulares de mais de 1/5 do capital social, quando não atendido, no prazo de oito dias, o pedido de convocação (artigo 1.072, inciso I, segunda parte), e pelo Conselho Fiscal, no caso de a diretoria retardar a convocação por mais de trinta dias.

São diversos os artigos a serem analisados. Iniciemos com o artigo 1.052, *in verbis*:

“Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.”

O enunciado contempla a responsabilidade individual dos sócios pelo valor correspondente ao aporte feito em favor da sociedade (valor das quotas), bem como a solidariedade existente entre eles pelo montante relativo ao capital social subscrito e não integralizado.

A responsabilidade prevista nesse artigo é pertinente aos negócios jurídicos regularmente firmados, e em relação aos quais a sociedade assume compromissos em nome próprio. Nesse sentido, não há qualquer referência à responsabilidade decorrente da prática de atos ilícitos, hipótese em que ela seria ilimitada e pessoal, conforme prescrevem os artigos 135 e 137 do CTN. Assim, a norma veiculada no enunciado em análise coaduna-se com o CTN.

Já o parágrafo 1º do artigo 1.055 prevê, *in verbis*:

“Art. 1.055. (...)

§ 1º Pela exata estimação de bens conferidos ao capital social respondem solidariamente todos os sócios, até o prazo de cinco anos da data do registro da sociedade.”

A contribuição dos sócios, para a formação do capital social pode se dar em bens, dinheiro ou créditos⁵. Quando se convencionar a integralização do capital por meio da entrega de bens, todos os sócios responderão solidariamente, perante

5 E nunca em serviços, conforme dispõe o parágrafo segundo desse mesmo artigo. A razão dessa limitação para este específico tipo societário é a limitação da responsabilidade dos sócios e a solidariedade que entre eles vigora pela integralização do capital social.

terceiros, pela exata mensuração do valor dos respectivos bens. Aos sócios que não integralizaram desta forma cabe reclamar, dos demais, o montante correspondente à exata estimação dos bens conferidos ao capital social. Essa norma, como se nota, regulamenta relações de cunho privado, não refletindo na seara tributária. Passemos aos outros enunciados.

Artigo 1.057 e parágrafo único, *in verbis*:

“Art. 1.057. Na omissão do contrato, o sócio pode ceder sua quota, total ou parcialmente, a quem seja sócio, independentemente de audiência dos outros, ou a estranho, se não houver oposição de titulares de mais de um quarto do capital social.

Parágrafo único – A cessão terá eficácia quanto à sociedade e terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes.”

Reportamo-nos à análise do parágrafo único do artigo 1.003, que trata do limite temporal de dois anos contados da averbação da modificação do contrato, em que o cedente responderá solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio, decorrentes de atos lícitos. Esse dispositivo é compatível com a legislação fiscal. Apenas para os ilícitos, prevalecem os prazos decadenciais e prescricionais previstos no CTN.

Artigo 1.059, *in verbis*:

“Art. 1.059. Os sócios serão obrigados à reposição dos lucros e das quantias retiradas, a qualquer título, ainda que autorizados pelo contrato, quando tais lucros ou quantia se distribuírem com prejuízo do capital.”

A regulamentação da matéria objeto desse artigo é de competência do direito privado, não se incompatibilizando com o CTN. Inclui o recebimento de dividendos e de qualquer outro valor pago em detrimento do capital social (mas respeitando-se direitos individuais, como o de receber *pró-labore* em função dos serviços prestados à sociedade, em valor compatível com o de mercado), independente da boa-fé do beneficiário.

Se a distribuição ocorreu mediante o emprego de algum meio fraudulento ou para algum fim da mesma natureza, e o Fisco, além da própria sociedade, tiver sido prejudicado, a disciplina será a dos artigos 135 e 137 do CTN. Mas como o pressuposto fático, a princípio é diverso, entendemos que o artigo em análise compactua-se com a legislação fiscal.

Parágrafo 3º do artigo 1.078, *in verbis*:

“Art. 1.078 (...)

§ 3º. A aprovação, sem reserva, do balanço patrimonial e do de resultado econômico, salvo erro, dolo ou simulação, exonera de responsabilidade os membros da administração e, se houver, os do conselho fiscal.”

O parágrafo 3º do artigo 1.078, que trata da assembléia anual dos sócios da limitada composta por mais de dez sócios, na qual as contas da administração devem ser aprovadas e, com isso, os membros da administração e do conselho fiscal exoneram-se de qualquer responsabilidade salvo nas hipóteses de erro, dolo ou simulação como fatores conducentes à aprovação do balanço, somente tem validade no âmbito privado, não sendo oponível ao Fisco em situações nas quais exista responsabilidade dos administradores derivada de normas do CTN (artigos 135 e 137).

Não tendo havido prática de atos ilícitos tipificados no Código Tributário, a prescrição em análise compatibiliza-se com a legislação fiscal.

Artigo 1.080, *in verbis*:

“Art. 1.080. As deliberações infringentes do contrato ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente as aprovaram.”

Ao prever a responsabilidade ilimitada do sócio ou do administrador responsável pela decisão que violar o contrato social ou a lei, o enunciado está de pleno acordo com a legislação fiscal, desde que resulte na obrigação tributária (artigo 135 do CTN), ou tipifique-se segundo um dos tipos previstos no art. 137 do CTN.

Artigo 1.158 e parágrafo terceiro, *in verbis*:

“Art. 1.158. Pode a sociedade limitada adotar firma ou denominação, integradas pela palavra final ‘limitada’ ou a sua abreviatura.

§ 3º. A omissão da palavra ‘limitada’ determina a responsabilidade solidária e ilimitada dos administradores que assim empregarem a firma ou a denominação da sociedade.”

A prescrição contida no parágrafo 3º acima visa proteger terceiros de boa-fé, já que a ausência da indicação da limitação da responsabilidade pode levar à conclusão de que ela é ilimitada. A omissão, nesse sentido, terá o efeito de provocar a responsabilidade solidária e ilimitada dos administradores que, de forma incorreta, empregarem a denominação social.

Essa norma não é compatível com a legislação fiscal, já que a separação das personalidades e dos patrimônios sociais e dos sócios, bem como as regras constantes do CTN e os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não-confisco, não autorizam a responsabilidade ilimitada quando não decorrente de ato ilícito.

4.4.5 Responsabilidade nas sociedades anônimas

Sociedade anônima é a sociedade empresária cujo capital é dividido em ações (título representativo de uma fração do capital de uma sociedade anônima ou comandita por ações). Os membros titulares das ações são denominados acionistas, e respondem pelas obrigações da sociedade até o limite do preço de emissão das ações que tiverem subscrito ou adquirido.

Mesmo com o advento do Código Civil de 2002, a sociedade anônima permanece regulada pela Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), ainda que o Código possa ser aplicado supletivamente.

O artigo 4º da Lei das Sociedades por Ações classifica as sociedades anônimas em abertas ou fechadas. De acordo com tal classificação, será aberta a companhia que tiver os valores mobiliários de sua emissão admitidos em negociação em bolsa ou no mercado de balcão. Por outro lado, será considerada fechada aquela que não tiver os valores mobiliários disponíveis dessa forma.

As sociedades anônimas abertas necessitam de prévia autorização governamental, e sua administração sujeita-se à fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, necessária já que, como essas sociedades utilizam-se de recursos captados junto ao mercado de capitais, faz-se primordial proporcionar ao investidor uma maior segurança.

A administração das sociedades anônimas é exercida pelo Conselho de Administração ou pela Diretoria. O Conselho de Administração é eleito e destituível pela Assembléia Geral, e deve ser composto por um mínimo de três acionistas.

A Diretoria das sociedades anônimas, por sua vez, é composta por pelo menos dois membros, que poderão ou não participar do capital social da sociedade, cuja eleição e destituição será deliberada pelo Conselho de Administração. Se este órgão inexistir, tais atribuições competirão à Assembléia Geral, nos termos do artigo 143 da Lei das Sociedades por Ações.

Na omissão do estatuto social, e também não havendo deliberação por parte do Conselho de Administração, a representação da companhia, assim como a prática dos atos necessários ao funcionamento regular da sociedade, poderão ser exercidos por qualquer dos diretores.

Os acionistas comuns terão responsabilidade limitada ao preço de emissão das ações que subscrever ou adquirir. Já os acionistas controladores responderão pessoalmente na hipótese de cometerem algum ilícito com abuso de poder (o que indica que a responsabilidade é subjetiva).

Agindo o administrador dentro do que estabelece o estatuto social e a lei, não haverá responsabilidade pessoal. Entretanto, para aquele que age com culpa ou dolo, infração à lei ou ao estatuto social, causando prejuízo à sociedade e a terceiros, a responsabilidade é pessoal, conforme prescreve o artigo 158, I, da Lei

das Sociedades por Ações, *in verbis*: “O administrador responde civilmente pelos prejuízos que causar quando proceder, dentro de suas atribuições e poder, com culpa ou dolo.”

A responsabilidade é solidária para aquele administrador que, conivente ou conhecedor da realização de ato ilícito por outros administradores, deixar de comunicá-lo aos órgãos da sociedade, nos termos do parágrafo 1º do artigo 158 da Lei das Sociedades por Ações. Consignando sua divergência, estará eximido de qualquer responsabilidade.

O único artigo do Código Civil, que trata exclusivamente da responsabilidade dos acionistas, é o de nº 1.088, em que pesem as regras pertinentes às sociedades simples deverem ser subsidiariamente aplicadas.

Considerando que o objeto desse capítulo restringe-se às disposições do Código Civil relacionadas à responsabilidade dos administradores, e considerando também que o artigo 1.089 determina que as sociedades anônimas permanecerão regidas por legislação especial (*in casu*, a Lei nº 6.404/76), não serão analisadas as demais disposições legais que tratam da responsabilidade dos acionistas.

Analisemos, então, o artigo 1.088, *in verbis*:

“Art. 1.088. Na sociedade anônima ou companhia, o capital divide-se em ações, obrigando-se cada sócio ou acionista somente pelo preço de emissão das ações que subscrever ou adquirir.”

Da mesma forma que nas sociedades limitadas os sócios obrigam-se até o valor da integralização do capital, nas sociedades anônimas, os acionistas obrigam-se pelo preço pago ou devido pela emissão das ações (e não pelo valor das ações subscritas ou adquiridas). Como as obrigações não envolvem qualquer ato ilícito praticado pelo acionista, a responsabilidade pode ser limitada.

4.4.6 Responsabilidade nas sociedades em comandita por ações

A comandita por ações é espécie de sociedade cujo capital é dividido também em ações, respondendo os acionistas somente pelo valor das ações subscritas ou adquiridas. A sociedade apenas poderá ser administrada por acionistas, sendo que os diretores possuirão responsabilidade subsidiária, ilimitada e solidária pelas obrigações da sociedade.

As sociedades em comandita por ações serão regidas pelas normas relativas às sociedades anônimas, sem prejuízo das regras próprias constantes dos artigos 280 e seguintes da Lei nº 6.404/76. Não se aplicam a elas as normas relativas ao Conselho de Administração, autorização estatutária de aumento de capital e emissão de bônus

de subscrição.

Nas sociedades em comandita por ações, temos o artigo 1.091 e parágrafos 1º e 3º, *in verbis*:

“Art. 1.091. Somente o acionista tem qualidade para administrar a sociedade e, como diretor, responde subsidiária e ilimitadamente pelas obrigações da sociedade.

§ 1º. Se houver mais de um diretor, serão solidariamente responsáveis, depois de esgotados os bens sociais.

(...)

§ 3º. O diretor destituído ou exonerado continua, durante 2 (dois) anos, responsável pelas obrigações sociais contraídas sob sua administração.”

O *caput* do artigo trata da responsabilidade subsidiária e ilimitada do acionista diretor, pelas obrigações sociais, afastando-se a prescrição contida no artigo 1.088 supra, também aplicável à sociedade comandita por ações, em função de o artigo 1.090 determinar a aplicação subsidiária das regras pertinentes à sociedade anônima. Já o parágrafo 1º determina a solidariedade entre os diretores, após esgotados os bens sociais.

Entendemos que a responsabilidade ilimitada, quando decorrente da prática de atos ilícitos, é incompatível com a legislação fiscal, por ferir os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco, além da separação das personalidades e dos patrimônios dos acionistas e da sociedade.

Finalmente, o parágrafo terceiro ajusta-se à legislação fiscal somente quando estivermos tratando de obrigações assumidas sem qualquer espécie de ilícito por parte do diretor. Nessas circunstâncias, ele continuará responsável pelas obrigações contraídas durante sua administração, em até dois anos de sua destituição ou exoneração. Já para as situações ilícitas, aplicam-se os artigos 135 e 137 do CTN.

4.4.7. Responsabilidade nas sociedades cooperativas

A sociedade cooperativa é formada por pessoas que se obrigam mutuamente a contribuir com bens e serviços, objetivando exercer uma atividade econômica de proveito comum, sem que haja a finalidade de obtenção de lucro. De acordo com o artigo 4º da Lei nº 5.764/71, as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, não sujeitas à falência e constituídas para prestar serviços aos associados.

Distinguem-se das demais sociedades em função das diversas características que lhe são peculiares, dentre as quais a possibilidade de dispensa do capital social, limitação do valor de quotas que cada sócio poderá tomar e impossibilidade da transferência das quotas a terceiros, ainda que em virtude de sucessão.

Este tipo de sociedade é regido por legislação especial, tecendo o Código Civil breves diretrizes a respeito. A sociedade cooperativa será sempre simples, muito embora não esteja proibida de exercer atividades empresariais.

Analisemos o artigo 1.095 e parágrafos, *in verbis*:

“Art. 1.095. Na sociedade cooperativa, a responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou ilimitada.

§ 1º. É limitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde somente pelo valor de suas quotas e pelo prejuízo verificado nas operações sociais, guardada a proporção de sua participação nas mesmas operações.

§ 2º. É ilimitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais.”

O artigo 1.095 (*caput* e parágrafos 1º e 2º) determina que a responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou ilimitada, restringindo-se a conceituar essas duas possibilidades. O ato constitutivo da sociedade deverá, então, dispor sobre a espécie de responsabilidade dos sócios em relação às obrigações sociais.

Por tudo o que já foi visto, entendemos que a responsabilidade será limitada se o sócio responder apenas até o valor integralizado de suas quotas, já que, caso contrário, não haveríamos de falar em responsabilidade *limitada*. Tal prescrição compactua-se com a legislação fiscal sempre que os fatos praticados pelos sócios forem atos regulares de gestão. Não o sendo, a responsabilidade será ilimitada (artigos 134, 135 e 137 do CTN).

No que diz respeito à possibilidade da responsabilidade ser solidária e ilimitada (§ 2º do artigo 1.095), por ser uma opção dos sócios, entendemos que essa previsão é constitucional e legal.

4.5. OUTRAS NORMAS RELATIVAS À RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E DOS ADMINISTRADORES

A seguir, transcreveremos mais alguns artigos do Código Civil, que tratam de responsabilidade e não se vinculam a uma determinada espécie de sociedade.

Artigo 1.169, *in verbis*:

“Art. 1.169. O preposto não pode, sem autorização escrita, fazer-se substituir no desempenho da preposição, sob pena de responder pessoalmente pelos atos do substituto e pelas obrigações por ele contraídas.”

O preposto é o mandatário, aquele que se obriga a cumprir pessoalmente determinados atos de representação da sociedade perante terceiros, agindo de acordo com as ordens do preponente que, por sua vez, remunera os serviços que lhe são

prestados. Ao preposto está vedado a substituição não autorizada da preposição, sob pena de responder pessoalmente pelos atos do substituto e pelas obrigações por este último contraídas.

Este artigo não contém qualquer incompatibilidade com o CTN. Apenas nas situações em que o substituto agir com dolo é que prevalecerão os artigos 135 e 137, já que nessas circunstâncias a punição deve recair apenas sobre a pessoa do infrator.

Artigo 1.170, *in verbis*:

“Art. 1.170. O preposto, salvo autorização expressa, não pode negociar por conta própria ou de terceiro, nem participar, embora indiretamente, de operação do mesmo gênero da que lhe foi cometida, sob pena de responder por perdas e danos e de serem retidos pelo preponente os lucros da operação.”

O preposto responderá por perdas e danos e não poderá usufruir do lucro da operação se este for retido por determinação do preponente, nos termos acima. Essa matéria é de direito privado, mas pode ser aplicada às relações de natureza tributária como forma de responsabilizar pessoalmente o preposto pelo pagamento da dívida fiscal, se comprovado que ele agiu nos termos dos artigos 135 e 137 do CTN, prejudicando o Fisco e a própria sociedade.

Artigo 1.177, *in verbis*:

“Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.”

O *caput* do artigo 1.177 estabelece a responsabilidade pessoal do preponente pela escrituração feita pelo preposto, já que os efeitos jurídicos desse ato são os mesmos daqueles que seriam cabíveis caso a escrituração tivesse sido feita pelo próprio preponente, excepcionando-se apenas as situações em que o preposto tiver agido de má-fé.

Essa responsabilidade funda-se no fato de que os prepostos são livremente escolhidos pelo preponente para agir em seu interesse, depreendendo-se que seus atos – desde que praticados na esfera da atribuição cometida, e sem qualquer indício de má-fé – são manifestações legítimas da pessoa para quem atuam. Portanto, se algum problema ocorrer, restará tipificada a culpa *in eligendo* (e, eventualmente, também *in vigilando*).

O parágrafo único, por sua vez, deve ser dividido em duas partes, a fim de facilitar sua melhor compreensão. A primeira é a inicial, e estabelece que o preposto responderá pelos seus atos, desde que culposos, perante o preponente. Entendemos que, embora o enunciado não mencione o dolo, também nesta hipótese o sujeito deve responsabilizar-se pessoalmente, ressarcindo o preponente de todos os prejuízos decorrentes de seu ato. Não admitir a reparação para as situações de dolo seria o mesmo que entender que a legislação confere tratamento benéfico ao autor de atos dolosos, em detrimento do autor de atos culposos, o que a nós é inconcebível.

Já a segunda parte do parágrafo único prescreve que, perante terceiros, o preponente é solidário ao preposto, por todas as conseqüências decorrentes das informações constantes dos livros e documentos fiscais da sociedade, que tenham sido inseridas com fins dolosos. Assim, diante de terceiros, a responsabilidade é solidária, podendo o prejudicado reclamar a recomposição dos danos sofridos de qualquer um dos dois.

Não podemos concordar com a compatibilidade desse dispositivo com a legislação fiscal, quando estivermos tratando de dolo do preposto. Nessa hipótese, a responsabilidade é pessoal e exclusiva do agente que praticou o ilícito, conforme estabelecem, como por tantas vezes já vimos, os artigos 135 e 137 do CTN.

4.6. RESUMO DAS RESPONSABILIDADES DOS SÓCIOS E DOS ACIONISTAS NO CÓDIGO CIVIL DE 2002

Para concluir este capítulo, apresentaremos o quadro a seguir, que sintetiza as responsabilidades dos sócios e dos acionistas nas diversas espécies de sociedade existentes no Brasil, com base nas principais regras prescritas pelo Código Civil, bem como em nossa interpretação acerca de referidos dispositivos.

Espécie de sociedade	Extensão da responsabilidade, segundo o Código Civil	Nosso entendimento
Sociedade comum	<ul style="list-style-type: none"> - Responsabilidade subsidiária, solidária e ilimitada (arts. 989, 990 e 1.024) - Para o sócio que contratou pela sociedade, não há subsidiariedade 	- Responsabilidade subsidiária, solidária e ilimitada, inclusive para o sócio que contratou pela sociedade

<p>Sociedade em conta de participação</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Responsabilidade ilimitada e pessoal do sócio ostensivo - Sócio participante responde apenas perante o sócio ostensivo, segundo as regras do contrato social (art. 991 e parágrafo único) 	<ul style="list-style-type: none"> - Normas compatíveis com a legislação fiscal
<p>Sociedade simples</p> <p>* Todas as regras da sociedade simples aplicam-se subsidiariamente aos demais tipos de sociedade, naquilo em que forem compatíveis. Somente para as sociedades coligadas essa disposição não se aplica.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Responsabilidade ilimitada, na proporção do capital; ou solidária entre os sócios, se assim for estipulado no contrato social (arts. 1.007 e 1.023) - Contrato social determinará, também, se a responsabilidade dos sócios será subsidiária (art. 997) - Manutenção da responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, durante 2 anos de sua saída da sociedade (art. 1.003) - Distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta a responsabilidade dos administradores que a realizam, e dos sócios que a recebem (art. 1.009) 	<ul style="list-style-type: none"> - Responsabilidade por atos lícitos deve ser limitada ao valor da integralização do capital social, e não à participação de cada sócio na sociedade, dividida pelo valor da dívida - Contrato social pode dispor, também, sobre a solidariedade entre os sócios, bem como sobre a subsidiariedade (que por ser uma faculdade dos sócios, não é ilegal ou inconstitucional, se for eleita) - Regra dos 2 anos é constitucional e legal para atos lícitos. Ilícitos submetem-se aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN, e desencadeiam a responsabilidade ilimitada - Regra que regulamenta a distribuição de lucros ilícitos ou fictícios compactua-se com a legislação fiscal

Sociedade em nome coletivo	- Responsabilidade solidária e ilimitada perante terceiros (art. 1.039)	- Responsabilidade subsidiária, solidária e limitada ao valor da integralização do capital social
Comandita simples	- Responsabilidade solidária e ilimitada para os comanditados. E limitada, ao valor da quota, para os comanditários (art. 1.045)	- Responsabilidade subsidiária, limitada e solidária, para os comanditados e para os comanditários. Apenas pelos atos ilícitos é que o sócio comanditado responde pessoal e ilimitadamente
Sociedade limitada	- Responsabilidade limitada ao valor das quotas. Todos os sócios respondem solidariamente até a integralização (art. 1.052) - Manutenção da responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, durante 2 anos de sua saída da sociedade (art. 1.003) - Deliberações infringentes do contrato social ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente a aprovaram (art. 1.080)	- Responsabilidade limitada ao valor da integralização. - Responsabilidade será ilimitada se infringir o contrato social ou a lei (nos termos dos artigos 135 e 137 do CTN) - Regra dos 2 anos é constitucional e legal somente para atos lícitos. Ilícitos submetem-se aos prazos decadenciais e prescricionais previstos no CTN - Responsabilidade ilimitada pelas deliberações infringentes do contrato social ou da lei compactua-se com a legislação fiscal
Sociedade anônima	- Responsabilidade limitada ao preço das ações que subscreverem ou adquirirem (art. 1.088)	- Responsabilidade limitada à subscrição ou aquisição das ações

Comandita por ações	<ul style="list-style-type: none">- Responsabilidade subsidiária e ilimitada do diretor (art. 1.091). Se houver mais de um diretor, a responsabilidade é solidária (art. 1.091, § 1º)- Para os demais acionistas, a responsabilidade é limitada ao preço das ações que subscreverem ou adquirirem (art. 1.088)- Manutenção da responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais, durante 2 anos de sua saída da sociedade (art. 1.091, § 3º)	<ul style="list-style-type: none">- Responsabilidade de todos os acionistas é subsidiária e limitada à subscrição ou à aquisição das ações- Regra dos 2 anos é constitucional e legal para atos lícitos. Ilícitos submetem-se aos prazos decadenciais e prescricionais previstos no CTN
Cooperativa	<ul style="list-style-type: none">- Responsabilidade pode ser limitada ou ilimitada. Código Civil restringe-se a conceituar as duas possibilidades, sem prescrever em quais casos se aplicam. Ato constitutivo deverá dispor sobre essa matéria	<ul style="list-style-type: none">- Norma compatível com a legislação fiscal