SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA — AUMENTO DE CAPITAL — IMPÔSTO DO SÊLO

— O aumento de capital de sociedade de economia mista, subscrito em parte por Estado da Federação, não goza da imunidade do § 5.º do inciso VI do art. 15 da Constituição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO N.º 7.920-58

Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico. (De acôrdo com os pareceres da Diretoria das Rendas Internas, da Direção Geral da Fazenda Nacional e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, declaro estar sujeito ao sêlo do papel, incidente no art. 110 da Tabela da C.L.I.S. em vigor, o aumento de capital da Emprêsa Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais Sociedade Anônima (Usiminas), de que tratam a consulta do Banco do Desenvolvimento Econômico e o parecer do respectivo Departamento Jurídico (fls. 2-11). Publique-se juntamente com o parecer de fls. 30-34, do Senhor Procurador Representante da Fazenda, endossado pelo Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional, e arquive-se.

Parecer a que se refere o despacho supra:

*

PARECER

Indaga o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico a êste Ministério sôbre a exigência do Impôsto do Sêlo no aumento de capital projetado pela sociedade Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S. A. (Usiminas), o qual será subscrito pelo Estado de Minas Gerais, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, a Cia. Aços Especiais Itabira Sociedade Anônima (Acesita) e a Cia. Vale do Rio Doce, autarquias e sociedades de economia mista do Govêrno federal.

2. No processo há pareceres no sentido da imunidade fiscal, porque o Estado interveio no ato de subscrição do aumento de capital (fls. 4-8); e em ponto de vista contrário o de fôlhas 22-23; e o de fls. 27-28, entendendo, que se tratando de autarquia, não há imunidade.

3. *Data venia*, não nos filiamos a nenhum dêsses brilhantes estudos.

4. A Usiminas é uma sociedade de economia mista, em que o Estado de Minas é o maior acionista. A sociedade anônima de economia mista não difere, em substância, do que é regulado para a sociedade anônima particular.

Ao Decreto-lei n.º 2.627, de 1940, que dispõe sôbre as sociedades em ações ficam as sociedades de economia mista subordinadas, com ligeiras modificações, que não alteram a estrutura daquele instituto.

5. Chama-se de sociedade de economia mista, pois, nela se reúnem para um fim colimado pessoas de direito público e de direito privado. A sua criação, que obedece a uma conveniência do Govêrno, inicia-se com a constituição de uma comissão encarregada de estudar a matéria e publicar o projeto dos estatutos da futura sociedade, com o prospecto justificativo, observados, restritamente, os arts. 40, 41 e 42 do aludido Decreto-lei n.º 2.627, de 1940. Subscrito o capital pelo Govêrno e por particulares, segue-se a reunião de uma Assembléia, que o aprova, bem como os estatutos, processando-se o registro dêsses atos no competente órgão, a fim de que exista legalmente a sociedade.

6. No aumento de capital procede-se da mesma forma. Naturalmente o aumento exige duas assembléias: uma que vota o aumento e outra que verifica terem sido cumpridas as formalidades legais, para que êle possa ser confirmado. Pode ocorrer que na mesma assembléia de proposta se dê a aprovação, desde que interrompida logo depois, apresentada a lista dos subscritores e lido o recibo dos 10% depositados em banco, se reabra a sessão para a verificação das exigências legais.

7. Em todos êsses trâmites impera a lei comum, ou seja, a que dispõe sôbre as sociedades por ações.

8. As sociedades anônimas são pessoas jurídicas de direito privado. As suas funções como pessoa jurídica se distribuem pelos órgãos que integram aquela pessoa, segundo dispõe a lei. Êsses órgãos representam a sociedade, e são: a Assembléia Geral, a Diretoria e o Conselho Fiscal. Os indivíduos ou acionistas ativam êsses órgãos, e o corpo social se anima, aparece, despersonalizando o acionista, para surgir no cenário jurídico uma entidade, com capacidade de direitos e obrigações independentes dos do acionista.

9. Os órgãos do corpo social apenas recebem dos acionistas a energia que os aciona, sem que, com isso, uns e outros se confundam. São pessoas diferentes. Como pessoas jurídicas as sociedades têm existência distinta da dos seus associados, como conceitua a lei, porque tem nome, patrimônio, domicílio e nacionalidade próprios (Código Civil, art. 20). Daí por que os tratadistas ensinam que a Assembléia Geral não se identifica com os membros que a compõem (Trajano de Miranda Valverde, *Sociedades por ações*, vol. I, pág. 69). O mecanismo das sociedades, funcionando através de três órgãos, faz desaparecer a pessoa do acionista. Êste "é uma fração do poder incarnado na Assembléia Geral", segundo Delvison (*Les sociétés commerciales*, vol. II, n.º 451, citado por J. X. Carvalho de Mendonça, *in Tratado de Direito Comercial Brasileiro*, vol. III, pág. 456, ed. de 1945).

10. A Assembléia Geral personifica a sociedade, pois é o órgão competente para exprimir a sua vontade. Os estatutos da sociedade criaram a pessoa jurídica distinta da pessoa do sócio, existindo, independentemente, da do indivíduo. "Máxime quando essa pessoa que surge tem por órgão deliberativo a Assembléia Geral" (J. M. de Carvalho Santos *in Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro*, vol. 4, págs. 315 e 322-v).

11. A Consolidação das Leis do Impôsto de Sêlo aprovada pelo Decreto n.º 32.392, de 9 de março de 1953, na sua Tabela tributa com o gravame do sêlo, *verbis*:

"110. Sociedades comerciais e também as civis que revestirem forma estabelecida nas leis comerciais.

Notas

1.ª) Na constituição da sociedade o sêlo será calculado sôbre o capital; no distrato, liquidação ou dissolução, sôbre a quantia que se repartir pelos só-

cios ou acionistas (capital e lucro); na prorrogação ou alteração, sôbre qualquer entrada ou retirada de capital; .....

.....

5.ª) Quando se tratar de sociedade anônima ou em comandita por ações, o sêlo por verba e mediante guia:

a) no caso de aumento de capital, antes do arquivamento da ata da Assembléia que aprovou o aumento";

12. Parece-nos que a Usiminas não tem isenção tributária, convindo lembrar que está definitivamente resolvido, tanto na administração pública como no Poder Judiciário, que as sociedades de economia mista não gozam de isenção, salvo quando expressamente outorgada por lei.

13. Feita essa ressalva, da disposição transcrita, verifica-se que as sociedades são oneradas com o tributo na sua constituição, calculada a alíquota sôbre o capital. Em caso de aumento que origina uma alteração dos estatutos, o gravame atinge qualquer entrada de capital. Quem responde pelo impôsto é a *sociedade*, segundo expressamente determina a lei, discriminando o responsável pelo ônus, abandonando a pessoa do acionista, interessada no papel, que pelo princípio geral da lei responde pelo tributo, segundo se conclui das Normas Gerais daquela Consolidação, que dispõe:

"Art. 2.º É responsável pelo pagamento do impôsto o signatário do papel.

§ 2.º Fora dêsse casos, e ressalvada disposição especial, cabe a responsabilidade aos diretamente interessados no papel".

14. Mas o legislador no art. 110 da Tabela, escolheu um responsável, a sociedade, porque, ainda, por disposição aquela Consolidação, nas Normas Gerais, o podia fazer, com fundamento em exceção que abriu, como se lê:

"Art. 4.º As notas constantes da tabela em relação a cada artigo prevalecerão como exceção às "Normas Gerais".

15. Sendo a sociedade o sujeito passivo da obrigação fiscal, é necessário conhecer o ato imponível. No caso, o ato é qualquer alteração que ocorra na sociedade, que implique em movimento do capital. Mas o aumento de capital de sociedades anônimas se realiza por um ato solene, formal, material, que é a ata da Assembléia, já que é condição essencial, salvo expressa disposição legal, que o impôsto do sêlo só incida sôbre um papel, êste, no amplo conceito de *atos, contratos, documentos* e *livros discriminados na tabela*, já que o impôsto do sêlo é tributo sôbre a obrigação consubstanciada em um papel, para que prevaleça o princípio documental.

16. Ante o desenvolvimento, o responsável pelo impôsto é a sociedade e o ato tributado é a ata da Assembléia. E o momento do pagamento do impôsto se processa dentro de 8 dias após a aprovação da ata, mediante guia expedida pela sociedade. Essa a dinâmica do impôsto do sêlo no caso.

17. O ato de subscrever aumento de capital, que consiste em assinar o subscritor a lista ou boletim de subscrição, não é ato onerado pelo impôsto do sêlo.

18. É a ata da Assembléia o instrumento que prova a existência da sociedade e todos os seus demais atos. Tal documento é alcançado pelo tributo, cria obrigações e atos onerados discriminadamente pela lei fiscal.

19. Demonstrada que a Assembléia é uma pessoa jurídica diferente das pessoas dos acionistas que a movimentam, não sendo êstes partes naquela ata, visto como esta é uma declaração de vontade da sociedade, não nos parece que, pelo fato de ser acionista o Estado, possa tornar, ante a norma constitucional, imune o instrumento, ou seja, a ata da sociedade de economia mista, que aumentou o capital.

20. Não o pode porque a ata é uma declaração de um corpo social, jurídico, da sociedade, no qual não aparece nenhuma pessoa física, mas um todo

social, um entendimento jurídico deliberando universalmente.

21. O Estado não é parte na ata da assembléia da sociedade de aumento de capital, porque, quando presente a essa reunião, desaparece a sua figura, como os demais acionistas, no organismo social, para dar lugar à entidade jurídica — a sociedade.

22. Nestas condições, entendemos, salvo melhor juízo, que o impôsto do sêlo é devido pela Usiminas, no caso, o qual deverá ser recolhido 8 dias após a aprovação da ata da assembléia que o elevou.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, 10 de abril de 1958. — *Moacir Araújo Pereira*, Procurador Representante da Fazenda".

*

PARECER

"Acreditamos ter sido a controvérsia, suscitada pelo documento de fls. 2, amplamente ventilada, não só pelos magníficos pareceres de fls. 4-11 e 30-34, como pelos pronunciamentos de fls. 22-3 e 27-8, êste com a juntada de parecer de fls. 24-26, do titular efetivo desta Procuradoria-Geral, no sentido de que a imunidade tributária, prevista no art. 15, § 5.º, da Constituição federal, não se estende às autarquias e demais entidades parestatais.

2. O parecer retro merece encômios, dada a maneira por que equacionou o problema a ser resolvido pela alta autoridade ministerial, destacando entre seus elementos a natureza da "Sociedade de economia mista", que, não obstante, permanece anônima, com o seu caráter privado, tomando aquela denominação específica pelo simples fato de participar dela uma pessoa jurídica de direito público.

3. Na existência dessas sociedades, só o capital é que caracteriza aquela denominação específica; e daí serem chamadas de "economia mista"; no mais, equiparam-se e regem-se como qualquer outra companhia sujeita aos preceitos do Direito Comercial, relativos às sociedades por cotas, atingindo-lhes as leis fiscais, por não acobertadas pela imunidade tributária constitucional.

4. Como ficou ressaltado, o aumento do capital só se realiza com a ata que o aprova em Assembléia Geral, sendo essa assembléia um ato inequívoco da Sociedade em si, na plenitude de sua vida autônoma, tendo-se em conta a subscrição feita para o aumento em vista, pouco se importando que um dêsses subscritores tenha sido uma entidade de direito público interno com imunidade tributária.

5. Embora a aprovação do aumento vincule-se ao sucesso da subscrição, tem ela caráter independente desta, como bem saliente ficou em pareceres do processo, não acarretando a vinculação, assim, a conseqüência da imunidade visada pela consulta.

6. Os ítens 9 e 10 de fls. 31 a 32 são definitivos na elucidação dêsses conceitos; e o de n.º 11 bem inculca o texto fiscal, em que incide a ata da alteração do contrato social por efeito do aumento do capital.

7. Não estando prevista por lei, para Usiminas, uma *isenção* tributária, parece-nos que é devido o sêlo correspondente aos aumentos de capital, deliberados por suas Assembléias Gerais.

8. Estas considerações secudam o esclarecido parecer de fls. 30 e 34 e defluem de sua argumentação a nosso ver exata, pelo que se recomenda seu exame para melhor complemento da conclusão, a que chegamos no item anterior.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em 22 de abril de 1958. — *Jair Tovar*, Procurador-Geral, em exercício.