

**IMPÔSTO DO SÊLO — SOCIEDADE POR AÇÕES — AUMENTO
DE CAPITAL**

— O sêlo, no caso de aumento de capital de sociedade por ações, só é devido depois de tornada efetiva a majoração.

TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS

União Federal *versus* Cia. Deodoro Industrial

Apelação cível n.º 1.146 (Embargos) — Relator: Sr. Ministro

HENRIQUE D'ÁVILA

*** ACÓRDÃO**

Distrito Federal, ora em grau de embargos, em que é embargante a União

Vistos, relatados e discutidos êstes Federal e embargada a Companhia Deodoros de apelação cível n.º 1.146, do dorro Industrial:

* **NOTA DA RED.:** Sôbre o mesmo assunto ver o acórdão do Tribunal Federal de Recursos proferido na apelação cível n.º 77, em 24-10-50, publicada no *D.J.*, de 11-9-51, p. 2.692.

Acordam os Ministros do Tribunal Federal de Recursos, em Tribunal Pleno, por maioria de votos, contra os votos dos Srs. Ministros Relator e Revisor, em rejeitar os embargos da União Federal para confirmar o acórdão embargado, tudo de conformidade com o relatório e notas taquigráficas retro, que éste integram.

Tribunal Federal de Recursos, 6 de dezembro de 1950. — *Abner de Vasconcelos*, Presidente — *Alfredo Loureiro Bernardes*, Relator designado.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — Ao venerando acórdão de fls. 98 da egrégia Primeira Turma dêste Tribunal que, por maioria de votos, negou provimento ao apêlo da União Federal para manter a decisão recorrida que lhe fôra desfavorável, opôs esta embargos de nulidade e infringentes do julgado com apoio no voto vencido, de fls. 86 a 89, proferido pelo Sr. Ministro Cunha Meld.

A hipótese controvertida é a seguinte: A ora embargada em assembléa geral extraordinária deliberou aumentar seu capital primitivo. Dentro de 30 dias a partir daquela deliberação devia, consoante sustenta a embargante com assento no art. 29, parte geral, letra *d*, do decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, pagar o sêlo correspondente a êsse aumento, *ex-vi* do disposto na Tabela A, n.º 23, letra *a*, da Lei n.º 202, de 2 de março daquele mesmo ano. Só o fêz, porém, após o registro do referido aumento de capital. E convocada posteriormente a satisfazer o impôsto do sêlo em quintuplo, insurgiu-se contra essa exigência fiscal por considerá-la exorbitante e não autorizada em lei positiva. Obteve êxito em primeira instância. E o venerando acórdão embargado, por seu turno, confirmou o entendimento adotado em primeira instância, de que o sêlo só era devido a partir do momento em que o aumento de capital se tornava efetivo. As razões da embargante estão assim deduzidas: (fls. 99 a 101): (lê).

E a parte contrária não as impugnou (cert. de fls. 10v.).

E' o relatório.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila (Relator) — Acolho os embargos da União. Sr. Presidente, para julgar improcedente a ação. Tenho como insusceptível de dúvidas que, ao regulamentar a Lei n.º 202, podia o decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, fixar, como fêz, a oportunidade para a incidência do tributo. Tanto mais que a própria lei regulamentada, em seu art. 33, letra *f*, expressamente outorgou ao Executivo a faculdade de eleger o momento em que devia ser exigido o impôsto. Não importa, nem vale na espécie, o argumento de que o curial seria fazê-lo incidir a partir do instante em que o aumento de capital se tornou irretratável pelo registro. Não há dúvida que seria mais lógico que assim fôsse. Mas, tal entendimento na espécie, enfrentaria o texto regulamentar que, por seu turno, não se desviou da lei. A impon-tualidade da embargada em satisfazer o tributo, portanto, é manifesta. E a imposição fiscal plenamente justificável.

VOTO

O Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo — Escuto os advogados na medida da probidade, perspicácia e cultura dos mesmos. Atentei, por isso, para tôda a defesa do embargado, produzida da tribuna pelo eminente dr. Bartolomeu Anacleto. Sua Excia. foi há anos advogado de grande barça em Recife. Vicissitudes políticas, consecutórias da Revolução de 1930, o atingiram seriamente ali. Êle porém não vacilou, não desanimou. Fêz-se de malas para o Rio. Recomeçou vida aqui e poucos anos mais tarde vencia de novo e vencia em definitivo, pois que na Capital da República, onde a clientela, mais adiantada, não se deixa impressionar pelo prestígio político do advogado, mas apenas por seu prestígio profissional,

por sua ética, por sua aptidão. Ouvi S. Excia. mas desta feita sua argumentação não me persuadiu: prossigo com o ponto de vista que manifestei no julgamento da apelação.

Ei-lo:

Dou provimento aos recursos necessários e voluntário, para julgar improcedente a ação.

A apelada, consoante confessa e prova, deliberou em assembléia geral extraordinária, o aumento do seu capital, mas não desembolsou, dentro dos 30 dias seguintes a essa deliberação, nos termos exigidos pelo decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, art. 29, parte geral e letra *d*, o impôsto federal, em sêlo, a que se refere a Lei n.º 202, de 2 de março de 1936, Tabela A, n.º 22 letra *a* e nota, correspondente e proporcional a dito aumento. Tornou-se, com isso, passível da autuação e da multa de que foi objeto por parte do erário. Nenhuma a exorbitância do Regulamento concernente à Lei n.º 202, ou seja, do citado decreto número 1.137, por haver fixado prazo para recolhimento do tributo. Evidentemente a sentença recorrida se esqueceu de que a própria Lei número 202, no art. 33, letra *f*, deixou expressamente ao auto do Executivo, fixar, qual se fez no decreto n.º 1.137, o tempo em que deveria ser pago o impôsto. Li nos Comentários de Pontes de Miranda à Constituição de 1946, vol. I, págs. 536 e 537, isto:

“Por ocasião de projeto apresentado à Câmara dos Deputados sôbre impôsto de renda, no qual se deixava ao Poder Executivo regulamentar a parte da lei concernente às épocas, formas e prazos para declaração de rendimentos e pagamentos do respectivo impôsto teve a Comissão de Constituição e Justiça de examinar a constitucionalidade de tal preceito perante o art. 3.º, da Constituição. À arguição de ser contrário ao texto da Carta de 1934 respondeu-se que, tratando-se de simples alterações para a execução da lei que regula a arrecadação do impôsto de

renda, não haveria delegação de poder. Assim, modificando os textos encontrados sôbre épocas, formas e prazos para a declaração de rendimentos e pagamento do impôsto, o Presidente da República usaria da sua faculdade de regulamentar as leis. No Parecer da Comissão foi dito (18 de dezembro de 1936): “No trato direto com os contribuintes, apreciando as circunstâncias variáveis de cada ano e de cada lugar o Executivo tem elementos seguros e precisos para saber quando deve estabelecer concessões ou restrições que facilitem a cobrança dos impostos. E’ assunto prôpriamente regulamentar que sômente se encontra rigidamente regulado em lei, porque, ao tempo do promulgação do decreto n.º 31.554, a competência para legislar estava entregue ao mesmo Poder que tinha competência para executar as leis”.

Certamente, desde que uma lei estabelece a importância de um impôsto, segundo o critério de cômputo, que suficientemente a determine, e o tempo a que tal impôsto, se periódico, correspondente, prevendo as sanções no caso de infração, tudo mais pode ser deixado às regras regulamentares. Não é essencial à lei fiscal dizer quando, como e dentro de que prazo se há de fazer uma declaração, ou se há de pagar um impôsto. O que é essencial é fixar-se quando, quanto e por quanto tempo é devido o impôsto. Se o Poder Legislativo houvesse deixado ao Presidente da República, em regulamento, determinar a periodicidade do impôsto (mensal, trimestral, semestral, anual, bienal), dia da incidência e o seu importe (Cr\$.. 200,00, 2%, etc.), violado estaria o art. 3.º, § 1.º, da Carta de 1934 ou, hoje, o art. 36, § 2.º, da Constituição de 1946. Outrossim, se permitissem que o regulamento adotasse penalidades diferentes, relevações não previstas em lei, agravações de multas e outras regras semelhantes, porque, então, não se trataria de simples normas, regulamentares para a execução da lei”.

Também não influi, não pesa em abono da contribuinte, ora recorrida, não vale como excusa para a mora que a

mesma se constituiu a compreensão de que o sêlo só seria devido após registrado o aumento de capital.

Quando o Conselho de Contribuintes apreciou a espécie, o Sr. Xisto Vieira escreveu uma declaração de voto vencido, que consta dêstes autos, fls. 15, 2.^a coluna e 15 verso, 1.^a coluna, havendo deixado inescurecível, na mesma, que o pagamento do sêlo precede ao registro, à base do disposto na própria Lei n.º 202, art. 19, § 5.º, letras *d e i*.

A impontualidade do contribuinte, comporta repressão, sem o que se tornará regra, com o grave transtôrno para a Administração pública, que tem necessidades inadiáveis a atender.

Sem prazo marcado para recolhimento do tributo, o contribuinte, em casos como êste dos autos, retardaria indefinidamente a publicação do ato de assembléia e acabaria pagando o impôsto com os próprios juros da quantia representativa dêsse impôsto.

O aumento do capital ultimou-se com a deliberação da assembléia geral extraordinária.

Veja-se, ao propósito, a lição de Carvalho de Mendonça, no Tratado de Direito Comercial Brasileiro, 4.^a ed., vol. III, Livro II, Parte III, n.º 1.034. E a obrigação fiscal havia que ser satisfeita dentro dos 30 dias seguintes a essa deliberação, na conformidade de dispositivos de nosso direito fiscal.

E invoco, em abôno do quanto aí sustentei, opinião do preclaro Orosimbo Nonato, expendida no Supremo Tribunal e quando S. Excia. emitia voto na apelação cível n.º 8.174, interposta pela Cia. Copeba. Passo a transcrever uma parte do que disse, então, o Ministro Orosimbo:

“No caso dos autos, não havendo a autora, ora recorrente, pago o sêlo do aumento de capital trinta dias após a respectiva autorização em assembléia geral, foi atuada, impondo-se-lhe, com o pagamento, a revalidação.

O ato do Diretor da Despesa, confirmado pelo Ministro da Fazenda, que desatendeu ao acórdão do Conselho de Contribuintes, adarga-se na letra *d* do art. 29 do Regulamento do Sêlo, segundo o qual, o prazo de trinta dias conta-se da data do ato que autorizou o pagamento ou em que foi êste verificado por meio de balanço, ou qualquer outro.

A primeira parte do citado dispositivo reforça, realmente, o ato ministerial.

Mas, a autora procura mostrar a insubsistência do artigo, argumentando que êle padece de vício da contradição consigo mesmo, não oferecendo, nestes têrmos, critério seguro à autoridade. É que êle contém dois critérios incoexistíveis, excludentes um do outro para o cômputo do prazo de 30 dias: — o ato que autorizou o aumento; verificação dêste por meio próprio, como o balanço.

Nestes têrmos, ou se terá de dar a primeira parte do dispositivo como insubsistente (*interpretação abrogans*) ou aplicá-lo sômente, como conciliação, quando ao ato que autoriza o aumento siga subscrição imediata.

A chamada *interpretatio abrogans* é recurso a que o intérprete deve fugir, a todo transe, devendo, antes exaurir a reexaurir todos os meios de composição entre os dispositivos ao parecer contraditórios. Ela só se impõe quando, na realidade da coisa, ocorra “*contraddizione assoluta e non si riesce in alcun modo a conciliarle*” (Ferrara, Tratt. di Dir. Civ. Ital., vol. I, página 222).

A conciliação a que se refere a autora, prestigiada por um acórdão dêste Supremo Tribunal — conta-se o prazo da data da assembléia que autorizou o aumento quando ocorre subscrição imediata — não compõe, ao que me parece, os dois critérios e ao cabo de contas, só atende ao da subscrição.

Parece-me, *data venia*, que teve a lei fiscal em vista a possibilidade do au-

mento de capital a que não precedesse assembléa geral, caso único em que se applicaria a última parte da letra *d* do art. 29.

Dir-se-á que ao aumento deve preceder sempre a autorização dada em assembléa geral.

A objeção é verdadeira (vêde Carvalho de Mendonça, Tratado de Direito Comercial, vol. III, Livro II, Parte III, ed. 1933, pág. 398, n.º 1.034); Spencer Vampré, Tratado, vol. II, pág. 116). É verdadeira ainda em face da lei vigente (Decreto-lei n.º 2.627, de 26 de setembro de 1940, art. 108).

Mas, é preciso atender a que o artigo 29, letra *d*, é preceito fiscal que podia conter mandamento que vigorasse em face de reforma da lei da sociedade anônima no sentido de bastar autorização geral nos Estatutos.

E neste caso como a verificação do aumento não se assinalaria por autorização da Assembléa, seria do balanço ou de outra prova que se contaria o prazo. Não quis o legislador fiscal ater-se exclusivamente ao critério vigente, mas dispôs de modo a se tornar seu dispositivo aplicável ainda em caso de possível reforma, neste particular, da lei de sociedades anônimas. E que ela seria possível é o que se vê do art. 74 e seu § 1.º, do anteprojeto Gudesteu Pires, atendendo às emendas que o deputado Eduardo Girão oferecera ao projeto Clodomir Cardoso.

Pelo anteprojeto Gudesteu Pires, art. 74 e § 1.º, podiam os estatutos conter prévia autorização aos administradores para o aumento do capital, independentemente de nova autorização da assembléa que podia, entretanto, casar a autorização estatutária, antes de realizado o aumento. A questão da eficácia da prévia autorização geral nos Estatutos, foi discutida na jurisprudência italiana (vide Rev. dos Tribunais, vol. 28, pág. 319).

Visava o anteprojeto, na explicação de seu ilustre autor, a remediar os defeitos do regime do capital fixo, sem incidir nos inconvenientes do regime de

capital autorizado, norteando-se pela lição de Vivante.

Não competia à lei fiscal, evidentemente, traçar as condições e formalidades do aumento do capital, senão o prazo em que incidia este no impôsto de sêlo. E foi o que fêz, marcando o prazo da autorização (que era prevista na lei), ou na prova do aumento se a lei comercial viesse a dispensar a autorização da assembléa.

Como quer que seja, verificada esta e escoado o prazo de trinta dias, o sêlo se tornou exigível.

Outro argumento da autora, que não merece prosperar é o que indica ser o art. 29, letra *d*, citado, contraditório da legislação comercial. É que se trata de sêlo sobre aumento de capital e a lei de sociedades anônimas não o considerava feito com a só autorização da Assembléa, senão que exigia uma série de outras condições e requisitos, como se vê do art. 96 do decreto n.º 434, de 4 de junho de 1891, *verbis*:

“O aumento do capital não será considerado como constituindo legalmente capital social senão depois de subscritas tôdas as ações em que fôr dividido, depositada a décima parte do valor em dinheiro do capital subscrito e de arquivada e publicada, na conformidade dos arts. 79 e 80, a certidão da ata da assembléa geral, em que foram verificados ditos requisitos.”

A lei é clara e há geral acôrdo em concluir que a incorrência daqueles requisitos originava nulidade do aumento pretendido (v. Spencer Vampré, liv. cit., n.º 1.035; Alfredo Russel, Sociedades Anônimas, 2.ª ed., pág. 298, n. 367). Se, assim, argumenta a autora, o capital não se considera aumentado senão depois de preenchidas as condições aludidas, nítida aparece a contradição entre o art. 96 do decreto número 434, que exige a verificação de tais requisitos com o art. 29, letra *d*, do decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1934, que manda cobrar o sêlo do aumento trinta dias depois do ato, que o autorizou. O problema, *data venia*, está

mal colocado. Não se cuida de contração entre leis que visam a objetivos diferentes. O que se podia argüir é o errôneo do critério fiscal. Este, porém, não é, obrigatoriamente, o da lei comercial quando diversos são os objetivos das duas leis, que não versam o mesmo assunto, pois a lei comercial, como era curial, guardou silêncio sobre o *quantum*, o momento e a incidência do selo. E nem era absurda a disposição do art. 29, letra *d*, do decreto número 1.137, sabido que o impôsto de que se trata incide em atos ou negócios.

Nesse voto, que ponderou no julgamento da precitada apelação cível número 8.174, ficou frisado que o selo deve ser pago dentro nos (30) trinta dias seguintes ao ato que autorizou o aumento. Foi o que prevaleceu no Supremo, como exegese do decreto número 1.137, de 7 de outubro de 1936, art. 29, letra *d*.

Recebo os embargos.

VOTO

O Sr. Ministro Alfredo Bernardes — Sr. Presidente, peço vênia aos meus colegas...

O Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo — Aliás, devo salientar a V. Excia. um trecho do meu voto, que não salientei: acredito na boa-fé da Companhia. Era um retardamento talvez habitual na época, de referência a essas companhias. Mas entendo que, como juiz, não posso acompanhar essa tolerância de autoridade fazendária.

O Sr. Ministro Alfredo Bernardes — Sr. Presidente, de início, pedi vênia aos meus ilustres colegas, Relator e Revisor, para discordar do voto que ambos proferiram recebendo os embargos da União.

Entendo, de acôrdo com o voto vencedor na apelação — voto êsse do Senhor Ministro Cunha Vasconcelos, que irei ler — entendo que, na espécie, foi perfeitamente normal o retardamento havido no pagamento do impôsto. Conforme o Sr. Ministro Cunha Melo aca-

ba de salientar, a embargada agiu na melhor boa-fé. S. Excia. afirmou, ainda agora, que a prática seguida no pagamento do impôsto reclamado era esta: determinado o aumento do capital em assembléa ordinária, o impôsto era pago, não dentro dos 30 dias contados dessa deliberação, mas dentro dos 30 dias contados da efetivação do aumento de capital.

Se era essa a prática; se a embargada seguiu o que habitualmente era adotado naquela época; se agiu como agiam as outras sociedades que aumentaram o capital; se pretendeu pagar o impôsto devido dentro dos prazos em que as outras sociedades o fizeram como será possível sujeitá-la ao pagamento de uma multa de revalidação, que é imposta àqueles que não querem cumprir a lei? Havendo, como havia manifesta omissão, ou obscuridade quanto às disposições da lei e do Regulamento, no concernente ao pagamento de impôsto, entendo que constitui manifesta injustiça sujeitar-se a embargada a uma revalidação, por um ato que ela cumpriu no prazo da lei, ou, pelo menos, como o cumpriram outras sociedades.

Peço vênia ao Sr. Ministro Relator do acórdão embargado para ler o voto que proferiu naquele julgamento, o qual fortalece as considerações superficiais que venho de fazer, de vez que não tive oportunidade de consultar os autos, nem recebi memorial da causa em julgamento. A impressão que guardo do assunto é a que me ficou dos debates. O voto do Sr. Ministro Cunha Vasconcelos, no entanto...

O Sr. Ministro Cunha Vasconcelos — V. Excia. me dá licença? O entendimento do Regulamento transforma o impôsto porque faz com que êle incida, não sobre o aumento de capital, mas sobre a deliberação do aumento do capital. Se amanhã a sociedade anônima resolver não aumentar mais aquêl capital, vai pagar impôsto sobre a deliberação, quando entendo que o impôsto é sobre a realização do aumento.

O Sr. Ministro Alfredo Bernardes —...e é justamente neste ponto que está a obscuridade da lei. Há dois momentos fixados para pagamento do impôsto, um no regulamento, e outro na lei. V. Excia., Sr. Ministro Cunha Vasconcelos, entendeu que recaindo a contribuição reclamada no aumento de capital, tal contribuição só seria devida quando êsse capital fôsse, realmente, aumentado.

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — Não há dois momentos, pròpriamente, há um momento pelo Regulamento. A lei dá ao Regulamento a faculdade de estabelecer. A lei fala em registro.

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — A lei fixa o momento, fala que é a partir do registro, segundo o que ouvi.

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — Mas estabelece o momento também. A lei fala em impôsto de registro.

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — Se a lei estabeleceu que é devido o impôsto a partir do registro, que é quando se torna definitivo o aumento de capital, então, o Regulamento não podia dispor de maneira diferente, apenas, deveria regulamentar o prazo, evidentemente, a partir daquele momento que a lei estabeleceu. Estou entendendo assim.

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — A lei estabeleceu que o impôsto é de registro, não estabelece momento.

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — Pois o registro é o momento.

O Sr. Ministro Alfredo Bernardes — Peço permissão aos colegas para concluir meu voto.

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — Peço licença a V. Excia. para agradecer a bondade de conceder-me o aparte.

O Sr. Ministro Alfredo Bernardes — Estou procurando esclarecer os debates porque, já tendo votado os Senhores Ministros Relator e Revisor, recebendo os embargos da União, torna-se preciso que o Tribunal conheça os têrmos do acórdão embargado, que, aliás, não foi lido. O Tribunal está julgando uns embargos sem conhecer os fundamentos do voto vencedor proferido naquele jul-

gamento. É êste o referido voto do Sr. Ministro Cunha Vasconcelos:

“Confirmo, integralmente, a sentença por sua própria fundamentação. A questão é simples e foi, claramente, exposta.

A sociedade apelada deliberou, em assembléa, aumentar seu capital, e, como a Lei n.º 202, dispondo sôbre a cobrança do sêlo, declara-se tal qual o Juiz acentuou — na tabela A, alusiva a outros selos proporcionais, no n.º 23 sôbre a incidência do impôsto, mencionando o registro, em gênero, e destacando, na letra A, o do capital das sociedades anônimas e, a seguir, em nota, determinasse que o sêlo incide sôbre o capital registrado, e porque, até então, só existisse uma deliberação de aumentar o capital, o apelado entendeu que estava agindo certo, que lhe permitia a lei fazer êsse pagamento depois que tornasse efetivo êsse registro. O regulamento, porém, estava em desacôrdo com a lei e, daí, as autoridades fiscais entenderem que os 30 dias marcados pelo regulamento — decreto número 1.137 — decorreriam da data daquela própria assembléa em que teria sido deliberado o aumento de capital.

Bastam êsses têrmos para pôr a cru a evidência do direito do apelado, porque uma *deliberação* de aumento de capital não significa *aumento de capital*. Essa deliberação pode ser retratada ou modificada por outra deliberação posterior. Se o sêlo é exigido pelo *registro* — como acentuou o Juiz com uma clareza inexcêdível — não havia que se cogitar de cobrança de sêlo pela simples deliberação de aumentar o capital. E o sêlo foi pago na forma da lei. A parte se insurgiu contra a revalidação de cinco vêzes. Insurgiu-se bem. O Juiz acolheu seu entendimento e não tenho senão — face aos têrmos da lei com a qual colide o regulamento baixado com o decreto n.º 1.137 — que manter a sentença.”

Como se vê, o Sr. Ministro Cunha Vasconcelos manteve a sentença apelada, não só por entender que o paga-

mento do impôsto deveria ter lugar dentro do prazo de 30 dias seguintes ao aumento do capital, como também porque existia dúvida aceitável quanto ao momento do referido pagamento, devido à contradição existente no regulamento e na lei.

Continua ainda S. Excia.:

“Na hierarquia das leis, é bem sabido — todos nós o temos sustentado inúmeras vêzes — os regulamentos estão em situação de inferioridade em relação às leis; desde que disponham de modo a entrar em conflito com estas, cedem diante delas. E, salvo engano, neste próprio Tribunal, inúmeros casos têm sido julgados com essa orientação. É sabido, é clássico — disse o Juiz e eu o repito.

Meu voto, portanto, Sr. Presidente, é no sentido de negar provimento ao recurso *ex-officio* e à apelação da União”.

Assim, estou inteiramente de acôrdo com o voto proferido pelo Sr. Ministro Cunha Vasconcelos na apelação, e êste meu entendimento encontra hoje esteio fortíssimo, na opinião do Senhor Ministro Orosimbo Nonato, lida da tribuna, e proferida em um caso perfeitamente igual, ao que estamos julgando. Desprezo os embargos da União.

VOTO

O Sr. Ministro Afrânio Antônio da Costa — *Data venia* do Tribunal estou de acôrdo com o Sr. Ministro Alfredo Bernardes. Ao que depreendi dos debates e da exposição do eminente advogado da tribuna, a lei fixava o prazo para o pagamento do impôsto, a contar do registro porque sôbre o registro do capital recaía o impôsto. O regulamento manda contar o prazo de trinta dias a partir da deliberação da Assembléia. A meu ver, é evidente a colisão entre o regulamento e a lei. *Data venia* dos eminentes colegas, não há, a meu ver, qualquer dúvida. A questão é clara; há colisão porque o Regulamento dispôs mais que a lei, e não é possível que o decreto regulamentando exceda os limites da lei regulamentada ou disponha de outra forma. O regulamento

tinha que se ater expressamente aos termos da lei regulamentar. Se o impôsto é de registro, evidentemente, tem que ser contado o prazo a partir do registro. O Regulamento alterou, mandando contar o prazo a partir da deliberação da Assembléia, como acentuou o Ministro Alfredo Bernardes, e salientou o Sr. Ministro Cunha Vasconcelos, no seu voto, na turma, o impôsto é do aumento do capital.

O Sr. Ministro Cunha Vasconcelos — Êsse é o ponto.

O Sr. Ministro Afrânio Antônio da Costa — A assembléia geral poderia ter deliberado aumentar o capital, mas não estava na obrigação de aumentá-lo. Posteriormente, por motivo superveniente, poderia desistir dêsse aumento, quer dizer, o aumento não chegaria a se verificar e a sociedade estaria obrigada a pagar um impôsto sôbre ocorrência que, na realidade, não chegara a concretizar-se.

De sorte que, Sr. Presidente, *data venia* dos meus eminentes colegas, estou de inteiro acôrdo com o Sr. Ministro Alfredo Bernardes. Mantenho o acórdão e desprezo os embargos.

VOTO

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — Não resta dúvida que a Lei n.º 202 mandou que o Regulamento, baixado em virtude dela, estabelecesse um prazo para pagamento do impôsto de sêlo, nos casos gerais; sôbre êsse ponto, não há, realmente, contestação, porque ficou expresso nessa lei. Mas também o diploma legal em questão, ou seja a Lei 202, deixou muito positivo que o sêlo só seria devido, em se tratando de aumento de capital, a partir do registro a respeito dessa deliberação, pois era o momento em que então se tornava definitivo o ato dêsse aumento, tornando-se, portanto, irretroatável.

Ora, o que fêz o Regulamento? Devia ter estabelecido o prazo, mas sempre condicionado a êsse momento, a essa ocasião a que a lei se refere, que seria o registro. O Regulamento, entretanto, entendeu de estabelecer o prazo a contar da própria deliberação. Prazo

que seria de 10, 15 ou 20 dias, mas antes de ser feito o registro.

O Sr. *Ministro Djalma da Cunha Melo* — Praticamente, teria dado o prazo de 30 dias para registro, prazo suficiente para que uma sociedade comercial prosseguisse na sua orientação ou deliberasse em contrário.

O Sr. *Ministro Macedo Ludolf* -- O legislador que baixou o Regulamento deveria marcar prazo, mas sem ferir a própria letra da lei, num caso como êste tão claro, tão expresso, porque a fluência do prazo tinha de ser a partir do registro.

O assunto, Sr. Presidente, já ficou amplamente esclarecido pelas duas correntes que acabam de debatê-lo. Peço licença à Turma, constituída pelos eminentes Ministros Relator e Revisor, para acompanhar os meus colegas que desprezaram os embargos.

É o meu voto.

VOTO

O Sr. *Ministro Sampaio Costa* — Desprezo os embargos da União, para confirmar o V. acórdão embargado.

A lei n.º 202, de 2 de março de 1936 (Lei do Sêlo), regulamentada pelo decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, na Tabela A, alusiva a "atos e papéis sujeitos a sêlo proporcional, prescreveu:

"23. Registro:

a) do capital das sociedades anônimas e em comanditas por ações e os atos de sua dissolução.

Nota — O sêlo incide sôbre o capital registrado. Se se tratar etc..."

Vê-se, destarte, de maneira clara, advertida pela própria *nota* inserta na disposição legal, que esta estabeleceu a incidência do impôsto sôbre "o capital registrado". Logo, só a partir do registro se tornava êle devido.

Nunca antes, pois que sôbre o registro é que recaía o impôsto.

— Que fêz o Regulamento da mesma lei? Em seu art. 29, letra d, fêz

incidir o impôsto não sôbre o registro do capital, mas sôbre o ato autorizatório do aumento do capital, que é coisa diversa.

Na colidência entre a lei e o seu regulamento há que prevalecer o disposto naquela. Certo que a citada lei atribuiu ao poder regulamentador competência para fixar o tempo em que devia ser pago o impôsto (art. 23, letra f). Essa competência, no entanto, tinha que ser exercida nos seus limites, isto é, marcando os prazos para o pagamento quando devido e não por antecipação, quando ainda não devido. Se consoante a lei, o sêlo só era devido a partir do registro, o regulamento deveria ter condicionado os prazos a êsse momento. Deliberação de assembléia de sociedade aumentando capital não é irretirável. Pode ser modificada por motivo superveniente, donde o sêlo só ser devido, pelo critério legal, sôbre o capital registrado.

VOTO

O Sr. *Ministro Cunha Vasconcelos* — Senhor Presidente, no caso presente, nem mesmo a sentença do grande magistrado, que é o Sr. Artur Marinho, trouxe originalidade, porque, as próprias autoridades administrativas, em duas instâncias, já tinham decidido favoravelmente ao embargado.

Os fundamentos do meu voto foram lidos, com alta honra para mim, pelo Sr. Ministro Alfredo Bernardes. Nada mais tenho a acrescentar. Rejeito os embargos.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte:

Rejeitaram-se os embargos, por maioria de votos, contra os dos Srs. Ministros Relator e Revisor, que os recebiam. Não tomou parte no julgamento o Sr. Ministro Rocha Lagoa. Presidiu o julgamento o Exmo. Sr. Ministro Ábner de Vasconcelos.