

SUMÁRIO : — Os LUCROS DOS SÓCIOS NÃO GERENTES DAS SOCIEDADES POR QUOTAS ESTÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO SÔBRE APLICAÇÃO DE CAPITALS, SECÇÃO B.

O IMPOSTO RELATIVO A ÊSSES LUCROS DEVE SER PAGO NO MÊS SEGUINTE ÀQUÊLE EM QUE FÔREM APROVADAS AS RESPECTIVAS CONTAS DE GERÊNCIA, AINDA QUE TAIS LUCROS NÃO TENHAM SIDO EFECTIVAMENTE LEVANTADOS PELOS SÓCIOS, BASTANDO, PARA O IMPOSTO SER DEVIDO E TER DE SER PAGO NÊSSE PRAZO, QUE OS LUCROS RESPEITEM A SÓCIOS NÃO GERENTES E QUE HAJA APROVAÇÃO DE CONTAS DE GERÊNCIA.

QUANTO ÀS SOCIEDADES ANÓNIMAS E COMANDITAS POR ACÇÕES, O IMPOSTO RELATIVO AOS RENDIMENTOS OU LUCROS ATRIBUÍDOS ÀS RESPECTIVAS ACÇÕES SÓ TEM DE SER PAGO NO MÊS SEGUINTE ÀQUÊLE EM QUE FÔR ORDENADO O PAGAMENTO DÊSSES RENDIMENTOS OU LUCROS.

PARA HAVER TRANSGRESSÃO AO DISPOSTO NO ART. 52.º DO DECRETO N.º 8.719, DE 17 DE MARÇO DE 1923, É PRECISO QUE HAJA IMPORTÂNCIAS PAGAS.

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 7 de Março de 1945.

Acórdão em conferência os da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo: Em 30 de Junho de 1944, na Direcção de Finanças de Viana do Castelo, foi levantado um auto de transgressão contra a sociedade por cotas Novas Pescarias de Viana, Limitada, com sede naquela cidade, por não ter pago, dentro do prazo

estabelecido na alínea *b*) do art. 47.º do decreto n.º 8.719, o imposto sôbre aplicação de capitais respeitante aos lucros dos sócios não gerentes mencionados no mesmo auto, visto que as contas de gerência da autuada foram aprovadas em assembléa geral de 20 de Março de 1944.

Alega, em resumo, que não foram distribuídos lucros.

O processo, instruído com prova testemunhal e documental, foi remetido à 2.ª instância, nos termos do art. 28.º do decreto n.º 16.733.

A fl.... foi proferido acórdão, julgando improcedente a acusação, com fundamento em que os lucros não foram distribuídos.

O processo subiu a êste Supremo Tribunal em recurso obrigatório, cuja matéria compete conhecer.

O que tudo visto:

Diz o art. 44.º do decreto n.º 8.719:

Ficam compreendidas nesta secção:

.....
2.º — Os lucros dos sócios não gerentes das sociedades por cotas.

Por sua vez, dispõe o art. 47.º do mesmo decreto:

O imposto será descontado pelas entidades a quem incumbe o pagamento dos rendimentos referidos no art. 44.º, que o entregarão por meio de guias na tesouraria respectiva pela forma seguinte:

.....
b) As entidades por cotas e as sociedades em comandita simples, quanto ao imposto devido pelos sócios, *no mês seguinte em que forem aprovadas as suas contas de gerência.*

Do que fica transcrito, é de concluir que, para haver lugar ao pagamento do imposto, relativamente às sociedades por cotas, é necessário:

- a*) A existência de sócios não gerentes;
- b*) A existência de lucros;
- c*) Aprovação das contas de gerência.

Assim, é absolutamente indiferente que os lucros tenham ou não sido recebidos pelos sócios não gerentes ou mesmo que tenha sido ordenado o pagamento aos sócios.

Para os rendimentos ou lucros atribuídos a acções (n.º 1.º do art. 44.º) é que o n.º 1.º do art. 47.º dispõe que o imposto será pago «no mês seguinte àquêl em que se *ordenar* o pagamento».

Isto é, a lei faz diferença quanto à incidência do imposto; quanto às sociedades por acções, incide na importância que a esta fôr atribuída, por isso sôbre a quantia que o accionista tem direito a receber efectivamente; nas sociedades por cotas incide sôbre os lucros apurados na gerência e respeitantes às cotas dos sócios não gerentes, venham êstes a receber ou não as respectivas importâncias, bastando que as contas sejam aprovadas.

Compreende-se a diferença. É que, sendo as sociedades por cotas constituídas,

em geral, por limitado número de sócios, bastantes vezes parentes uns dos outros, não será difícil a fuga do imposto.

Para haver a transgressão do art. 52.º é que é necessário que tenha havido importâncias pagas, mas para haver a transgressão da alínea *b*) do art. 47.º basta a aprovação das contas, se existirem sócios não gerentes e lucros de gerência. É portanto indiferente o destino ou aplicação dêsses lucros.

Diz-se no auto de transgressão que nenhum dos sócios é gerente, o que é confirmado pela certidão da acta da assembleia geral.

Vê-se do balanço de fls. 4 que a sociedade teve o lucro líquido de 105.028\$90.

Vê-se da aludida acta que as contas foram aprovadas em 20 de Março de 1944, incluindo o referido lucro.

Devia, pois, o imposto respeitante àquela quantia ter sido pago no mês de Abril seguinte, mas tal não sucedeu.

Verifica-se, assim, a transgressão acusada.

Pelo exposto, e com o douto parecer favorável do digno representante da Fazenda Nacional, concedem provimento ao recurso, revogam o acórdão recorrido, julgam procedente e provada a transgressão e condenam a recorrida na multa indicada no art. 10.º do decreto-lei n.º 31.948 e nas custas e sêlos.

Lisboa, 7 de Março de 1945.

Guilherme Augusto Coelho — Antônio Francisco Pereira — Raúl Alves da Cunha — Foi presente, Adolfo Henriques de Lemos Moller.

ANOTAÇÃO

Este acórdão veio decidir uma das muitas questões que ultimamente têm sido julgadas nos tribunais do contencioso das contribuições e impostos, por virtude de autos de transgressões levantados contra sociedades por quotas, sob a acusação de terem deixado passar o prazo legal para o pagamento do imposto sobre aplicação de capitais devido pelos lucros dos seus sócios não gerentes.

Vejamos em que consiste o problema jurídico-fiscal que o Acórdão decidiu, em relação com outros que lhe andam adstritos.

1. Os lucros dos sócios não gerentes das sociedades por quotas (e só os dos não gerentes), estão sujeitos ao pagamento do imposto sobre aplicação de

capitais, secção B (decr. 8.719, art. 44.º n.º 2.º): a este respeito não há dúvidas, assim tendo sido sempre julgado pelo Supremo Tribunal Administrativo, como pode ver-se, por exemplo, dos seus Acórdãos de 13 de Novembro de 1940, 2 e 16 de Fevereiro de 1944, publicados na *Compilação* do Sr. Conselheiro Dr. Guilherme Coelho, respectivamente, no vol. 20.º, pág. 177, e no vol. 28.º, pág. 307 e 371.

E é por isso que também tem sido decidido pelo mesmo Tribunal que a obrigação estabelecida no art. 52.º do citado decreto 8.719 para as sociedades que paguem quaisquer lucros sujeitos ao imposto sobre aplicação de capitais, enviarem à Direcção de Finanças do seu distrito uma nota em duplicado das importâncias pagas durante o ano da sua gerência — respeita apenas às sociedades

em que houver sócios não gerentes, embora estes não exerçam a gerência, regular e permanentemente: Acórdãos de 28 de Fevereiro de 1934, 18 de Março de 1936, 30 de Abril e 11 de Junho de 1941, 2 e 16 de Fevereiro de 1944, publicados na *Compilação*, respectivamente, no vol. 5.º, pág. 329, vol. 8.º, pág. 241, vol. 22.º, pág. 13 e 109, e no vol. 28.º, pág. 307 e 371.

No despacho do Sub-Secretário de Estado das Finanças de 13 de Março de 1935, publicado no *Boletim da Direcção Geral das Contribuições e Impostos*, 1935, pág. 797, diz-se porém que se consideram sócios gerentes apenas os que assim forem designados nas escrituras das sociedades por quotas; mas essa doutrina é ilegal, porque os gerentes destas sociedades tanto podem ser designados nas escrituras sociais, como eleitos posteriormente, conforme o preceito expresso do art. 27.º da Lei de 11 de Abril de 1901; e embora o direito fiscal seja um ramo do direito público e por isso sujeito a normas especiais, a verdade é que como as não há no nosso direito tributário para a qualificação de gerentes, temos que socorrer-nos da lei civil que regula essa matéria.

E como a lei permite que os gerentes possam ser escolhidos por eleição, essa qualidade prova-se por meio da certidão da respectiva acta; que é até documento bastante para o registo comercial, como foi decidido, e bem, pelo actual Ministro da Justiça, em despacho publicado no *Boletim Oficial*, vol. 5.º, pág. 286 e seg.

No mesmo sentido, isto é, julgando que os gerentes podem, para efeitos fiscaes, ser eleitos em reunião dos sócios, o Acórdão de Fevereiro de 1944, na *Compilação*, vol. 29.º, pág. 7.

Claro é que na expressão gerentes duma sociedade por quotas não podem

considerar-se incluídos os auxiliares ou substitutos desses gerentes nas suas ausências temporárias: Acórdão de 13 de Novembro de 1940, na *Compilação*, volume 20.º, pág. 177.

2. Decidiu também o Acórdão que estamos anotando que, para haver transgressão ao citado art. 52.º do decreto n.º 8.719, é preciso que haja importâncias pagas, e essa é a dedução que se tira do próprio texto legal.

No mesmo sentido decidiram, entre outros, os Acórdãos de 27 de Janeiro de 1932, 23 de Maio de 1934, 6 de Março de 1940, 26 de Março de 1941, 28 de Janeiro, 25 de Fevereiro e 18 de Março de 1942, publicados na *Compilação*, respectivamente, vol. 4.º, página 189, vol. 6.º, pág. 73, vol. 19.º, pág. 49, vol. 21.º, pág. 291, vol. 23.º, pág. 263 e vol. 24.º, págs. 68 e 215.

É conveniente esclarecer que pode uma sociedade ter lucros e não ter que dar cumprimento ao disposto no citado art. 52.º: é indispensável que esses lucros tenham sido distribuídos aos sócios não gerentes.

E, por isso, se os levou a fundo de reserva, ou os aplicou na compra dum barco destinado ao exercício da sua actividade, não tem que enviar a nota a que se refere o art. 52.º: Acórdãos de 19 de Novembro de 1941 e de 8 de Julho de 1942, na *Compilação*, respectivamente, vol. 23.º, pág. 61, e vol. 25.º, pág. 75.

Mas devem enviá-la as sociedades por quotas que não foram registadas (Acórdão de 7 de Maio de 1930 na *Compilação*, vol. 2.º, pág. 55), e as comanditas simples (Acórdão de 3 de Fevereiro de 1943, na *Compilação*, vol. 28.º, pág. 85); mas não as sociedades em nome colectivo (Acórdão de 7 de Abril de 1943, na *Compilação*, vol. 27.º, pá-

gina 109), nem as que não chegaram a iniciar a sua actividade: Acórdão de 10 de Dezembro de 1941, na *Compilação*, vol. 23.º, pág. 167.

3. Quanto à responsabilidade pela infracção do disposto no citado art. 52.º do decreto 8.719 — se cabe às próprias sociedades ou empresas, se aos seus directores ou gerentes — não há na lei disposição expressa a determiná-la, e por isso pertence às sociedades, e não aos seus directores, como se julgou no Acórdão de 22 de Maio de 1940, na *Compilação*, vol. 19.º, pág. 181.

É que no art. 57.º desse decreto diz-se que as infracções ao disposto no seu art. 51.º fazem incorrer os directores das sociedades, solidariamente, em multa, pelo que, não havendo esta disposição especial no que respeita às infracções daquêlê art. 52.º, não pode imputar-se tal responsabilidade a êsses directores, no pagamento da multa, que hoje vai de 500\$00 a 5.000\$00 (art. 12.º do decr. 31.948, de 1 de Abril de 1942).

4. Sobre a oportunidade para o levantamento do auto por transgressão desse art. 52.º, decidiu o Acórdão de 27 de Novembro de 1940 que, tendo uma sociedade por quotas distribuído, após o encerramento das suas contas, lucros a sócios não gerentes, em Junho de 1939, não podia ser autuada em 10 de Janeiro do ano seguinte, por não se ter ainda verificado a invocada transgressão (*Compilação*, vol. 20.º, página 275).

Realmente, o § único do art. 52.º estabelece que a entrega da nota indicativa dos lucros pagos aos sócios não gerentes durante o ano da gerência, deve ser feita dentro de 90 dias a partir da data em que findou o exercício ou ano social; e, portanto, em 10 de Janeiro de 1940 não tinham ainda terminado

os 90 dias subsequentes à data de 31 de Dezembro do ano anterior, em que findou o exercício social desse ano, que foi aquêlê em que foram pagos os referidos lucros.

5. Decidiu também o Acórdão em atenção que o imposto devido pelos lucros dos sócios não gerentes das sociedades por quotas deve ser pago no mês seguinte aquêlê em que forem aprovadas as contas de gerência, ainda que tais lucros não tenham efectivamente sido distribuídos pelos sócios; e que nas sociedades anónimas e comanditas por acções, o imposto devido pelos lucros atribuídos às respectivas acções só tem que ser pago no mês seguinte aquêlê em que fôr ordenado o pagamento desses lucros ou rendimentos.

O caso que êste Acórdão julgou é apenas um dos muitos que têm sido objecto de autos de transgressão levantados pelo fisco, e que suscitaram clamoroso reparo das entidades interessadas.

Na verdade, era, pode dizer-se, corrente no país, pagarem as sociedades por quotas o imposto sobre aplicação de capitais devido pelos lucros dos seus sócios não gerentes, só quando êsses lucros fossem efectivamente distribuídos; e como praticamente não existia fiscalização, e também não havia multas por falta de oportuno pagamento dêste imposto (que só o art. 10.º do citado decr. 21.948 veio cominar), succedeu que se criou assim uma prática e se firmou no espírito dos contribuintes uma doutrina, a que não faltava base legal: desde que, nos termos dos arts. 1.º e 47.º do cit. decr. 8.719, êste imposto incide apenas sobre *rendimentos*, e que no art. 52.º se fala em *importâncias pagas*, não podem considerar-se como tais os lucros que não vierem a ser distri-

búidos pelos sócios, por serem indispensáveis ao giro do negócio ou haverm sido incorporados nas reservas sociais.

Além disso, na hipótese de terem os lucros sido convertidos em reservas sociais, estatutárias ou não, viria a haver duplicação do imposto no caso de se requerer a sua incorporação no capital social, regulada no decr. 33.128 de 12 de Outubro de 1943, pois assim pagarse-ia imposto sobre as importâncias dos lucros convertidas em reservas e sobre as mesmas importâncias quando estas viessem a ser incorporadas no capital social.

Não obstante, tem-se firmado últimamente no Supremo Tribunal Administrativo, a doutrina seguida no Acórdão em anotação, segundo a qual o imposto sobre aplicação de capitais devido pelos lucros dos sócios não gerentes das sociedades por quotas tem que ser pago no mês seguinte àquêle em que forem aprovadas as contas de gerência, independentemente de se ordenar, ou fazer, ou não, o pagamento ou distribuição desses lucros. Confr. os Acórdãos de 9 de Dezembro de 1942, 7 de Junho e 15 de Novembro de 1944, 25 de Abril e 18 de Julho de 1945, publicados, respectivamente, na *Compilação*, vol. 26.º, pág. 191, vol. 29.º, pág. 329, vol. 30.º, pág. 319, vol. 31.º, pág. 193, vol. 32.º, pág. 79, e no Diário do Governo, 2.ª série, de 24 de Outubro de 1945.

Não é porém devido o imposto se a quota do falecido sócio gerente estava indivisa, e a sua viúva foi investida na gerência como cabeça de casal: Acórdão de 18 de Abril de 1943, na *Compilação* vol. 32.º, pág. 37.

6. Se os lucros dos sócios não gerentes

saíram do fundo de reserva do ano anterior, o imposto deve ser pago no mês seguinte àquêle em que fôr feito o pagamento dos lucros: Acórdão de 8 de Fevereiro de 1945, na *Compilação*, volume 32.º, pág. 175.

7. E o pagamento do imposto antes do prazo referido na citada alínea *b*) do art. 47.º do decreto 8.719, não constitue transgressão: Acórdãos de 19 de Abril e 1 de Novembro de 1944, na *Compilação*, respectivamente, vol. 29.º, pág. 109, e vol. 30.º, pág. 251.

8. Decidiu-se também no Acórdão em anotação que o imposto relativo aos rendimentos ou lucros atribuídos às acções das sociedades anónimas e comanditas por acções só tem que ser pago no mês seguinte àquêle em que fôr ordenado o pagamento desses rendimentos ou lucros.

É por isso indiferente a data do pagamento dos dividendos, ou que esse pagamento se fizesse ou não: — Acórdão de 15 de Março de 1944, na *Compilação*, vol. 29.º, pág. 67; pois o imposto tem de ser pago no mês seguinte àquêle em que se ordenou o seu pagamento, e não no seguinte àquêle em que a assembléa geral aprovou as contas: Acórdãos de 14 de Fevereiro, 7 e 14 de Março de 1945, na *Compilação*, vol. 31.º, respectivamente, pág. 201, 339 e 363.

9. Mas não estão sujeitas a este imposto os dividendos ou bónus distribuídos pelas cooperativas de produção, aos seus associados, ainda que constituídos sob a forma de sociedades anónimas: Acórdão de 24 de Maio de 1944, na *Compilação*, vol. 29.º, pág. 307.

Adolfo Bravo