IMPÔSTO DO SÊLO — CONTRATO DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA

— Não são de locação, ou de empreitada, mas de venda a consumidor os contratos de fornecimento de energia elétrica.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

The São Paulo Tramway Light and Power Company Ltd. e outro *versus* Fazenda Nacional

Agravo de petição n. 12.372 — Relator: Sr. Ministro CASTRO NUNES

ACÓRDÃO

Vistos, etc.:

Acorda o Supremo Tribunal Federal, pelos Ministros componentes da 1a. Turma, de acôrdo com os votos proferidos e constantes das notas taquigráficas, em negar provimento ao agravo, por unanimidade de votos.

Supremo Tribunal Federal, 30 de janeiro de 1947 (data do julgamento) — *Laudo de Camargo*, Presidente. — *Castro Nunes*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Castro Nunes — A Fazenda Nacional acionou a Light de São Paulo e a Companhia Paulista de Estradas de Ferro para cobrança de sêlo insuficientemente pago em contratos de fornecimento de energia elétrica, com a conseqüente revalidação. Embargada a execução, foram rejeitados os embargos pela sentença de fls. 355 e seguintes, que é a seguinte:

"Vistos, etc.:

Aos 7 de agôsto de 1940, funcionários da Recebedoria Federal em São Paulo, em diligência na sede da Companhia Paulista de Estradas de Ferro, à Rua Líbero Badaró, n. 39, nesta Capital, efetuaram a apreensão dos seguintes documentos: *a*) primeiro traslado de um contrato para fornecimento de energia elétrica, firmado com a Emprêsa Luz e Fôrça de Jundiaí, por escritura de 19 de dezembro de 1919, destinado a vigorar por dez anos e selado com estampilhas no valor de ..... Cr$ 6.050,00; *b*) correspondência epistolar trocada entre as duas contratantes prorrogando por mais dez anos o mesmo contrato, não sendo pago em tais documentos o impôsto de sêlo, na importância de ..... Cr$ 51.542,00; *c*) escritura de rescisão do referido contrato e de sua prorrogação, datada de 3 de março de 1939, tendo sido pago apenas Cr$ 1,00 e mais a taxa de educação e saúde, quando devera ser paga a quantia de Cr$ 23.196,00; *d*) finalmente, um contrato particular para fornecimento de energia elétrica, celebrado aos 8 de março de 1939, entre a Companhia Paulista e The São Paulo Tramway Light and Power Co. Ltd., destinado a vigorar por treze anos em que não fôra

pago o sêlo proporcional no valor de Cr$ 211.266,00. Dessa apreensão foi lavrado o competente auto. As duas emprêsas autuadas defenderam-se administrativamente, mas, sem a menor fortuna, porquanto, pela decisão certificada a fls. 305, confirmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 310 e 313), foram condenadas a satisfazer o tributo e mais a revalidação correspondente, tudo no valor de..... Cr$ 1.082.181,00. Por intermédio da presente ação executiva, iniciada contra o Banco Real do Canadá e Banco do Comércio e Indústria de São Paulo, na qualidade de fiadores daquelas interessadas, pretende a Fazenda Nacional receber agora o montante do impôsto e sua revalidação. Mas o venerando acórdão de fls. 189, anulando parcialmente o processo, houve por bem determinar que a causa prosseguisse diretamente contra a Companhia Paulista de Estradas de Ferro e The São Paulo Tramway Light and Power Co. Ltd., excluídos os fiadores. Ofereceram, então, as executadas, em tempo hábil, os embargos de fls. 198, *usque* 214, em que afirmam, baseadas na jurisprudência do Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica — não estar sujeita ao impôsto do sêlo o contrato de fornecimento de energia elétrica. Os documentos apreendidos, prosseguem elas, apesar de sua denominação, não são contratos; é que os consumidores, quando requisitam ou pedem o fornecimento de energia elétrica não estão contratando êsse serviço, porque tal fornecimento já fôra prèviamente contratado com o Poder Público, em nome de todos os munícipes de cada localidade; a emprêsa fornecedora não tem liberdade para recusar um pedido de ligação; não tem liberdade de fixar preços maiores ou menores que os constantes de sua concessão; nessas condições, os fornecimentos que faz, ainda que ajustados por via de escrituras, não são contratos, pois lhe faltam todos os requisitos que caracterizam tais construções jurídicas. Não sendo contratos, concluem as executadas, não podem estar sujeitos ao impôsto do sêlo. Mesmo, porém, que se reputassem contratos os documentos apreendidos, prosseguem as embargantes, ainda assim não estariam sujeitos ao pagamento de qualquer tributo. Realmente, no que concerne à prorrogação do contrato de fornecimento, constante da correspondência epistolar, verificou-se a mesma em 1930, ano em que estava em vigor o decreto federal n. 17.538, de 10 de novembro de 1926. Ora, na vigência dêsse diploma, decidiu o Conselho de Contribuintes, com aprovação do Ministro da Fazenda, que gozam de isenção, de acôrdo com o disposto no art. 28, n.º 9, os contratos de fornecimento de luz e fôrça. O decreto federal n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, por sua vez, no art. 64, estabeleceu que nenhum procedimento haverá contra o contribuinte que tenha pago o sêlo de acôrdo com a interpretação fiscal, constante da decisão passada em julgado, ainda que posteriormente seja modificada essa interpretação. Referentemente ao contrato de fornecimento celebrado entre as embargantes por contrato particular de 8 de março de 1939, portanto na vigência do citado decreto n. 1.137, estaria êle isento também do pagamento do sêlo proporcional, *ex-vi* do

disposto na Tabela A, n. 12, que exclui da tributação os contratos de compra e venda de bens móveis celebrados entre industriais para fins mercantis. Mas, ajuntam as embargantes, a verdade é que todos os contratos apreendidos estavam isentos do sêlo, porque foram assinados antes da data de um ofício do Ministro da Fazenda, dando nova interpretação ao assunto. Essa nova interpretação não podia retroagir para alcançar e regular atos jurídicos perfeitos e acabados, concluídos em datas anteriores, na forma estatuída pelo mencionado art. 64 do decreto n. 1.137. Por último, afirmaram ainda as executadas, todos os documentos apreendidos estavam isentos de sêlo, quer em face do decreto n. 1.137, quer do decreto n. 17.538, uma vez que versavam sôbre prestação de serviços, hipótese que escapa à incidência tributária, por fôrça do estabelecido nos seus arts. 28 e 36. Pelas razões expostas, finalizam as executadas, os embargos devem ser recebidos, para ser decretada a improcedência da ação executiva.

Houve impugnação da Fazenda, cujo representante rebateu longamente as assertivas das embargantes. Na audiência de instrução, produziram as partes as suas últimas alegações. Satisfeitas as formalidades legais, passo a decidir.

Negam as executadas que sejam de natureza contratual o vínculo que liga a emprêsa fornecedora de energia elétrica aos seus consumidores; contrato existe com a administração pública, mas não com o particular, cujo pedido de fornecimento não pode ser desatendido pela emprêsa fornecedora, que não pode também cobrar mais ou menos do consumidor. Não sendo contrato, rematam as embargantes, não há impôsto do sêlo a pagar.

Sem fundamento é essa argumentação: o contrato precedentemente celebrado com a administração pública não retira ao ajuste constante de fls. 301 o seu caráter contratual. O Poder Público contrata o serviço de um modo geral; mas não desce a minúcias, que ficam em casos especiais, como o dos autos, sujeitas à livre convenção das partes. Basta ler-se o documento celebrado a 8 de março de 1939, para que se tenha delineada, nítida e incontestàvelmente, a existência de um contrato: *a*) uma das emprêsas se compromete a fornecer a outra um determinado número de kilowatts, com possibilidade de sua majoração por parte da consumidora; *b*) estipulou-se o preço do fornecimento por unidade, com redução progressiva no caso de maior consumo e revisão das tarifas dentro de certo prazo mediante certas condições; *c*) previu-se, ainda, a suspensão do fornecimento, caso ocorressem certas eventualidades, expressamente especificadas; *d*) regulou-se a responsabilidade das interessadas nos casos de acidente; *e*) convencionou-se acêrca dos ônus fiscais, preceituando-se que a uma das interessadas caberia arcar com o respectivo pagamento; *f*) prefixou-se ainda a duração do fornecimento, sendo prevista a sua prorrogação. Como dizer-se, diante dessas estipulações, que não participa da natureza

do contrato os documentos apreendidos pelas autoridades fiscais ? Como dizer-se que a emprêsa fornecedora, jungida a uma convenção prèviamente celebrada com a administração pública, não era livre de contratar, recusando ou não o fornecimento de energia elétrica solicitada pela Companhia Paulista, uma vez que fixou preços, discutiu condições, elegendo até fôro para as questões que se suscitassem ? É claro que os documentos apreendidos em que pese a negativa das embargantes, são legítimos contratos, pois neles se verificou um acôrdo de vontades, tendente a um objeto de interêsse jurídico.

Estabelecido que devem ser conceituados como contratos os documentos apreendidos, cumpre averiguar-se de que natureza será o vínculo obrigacional. Eis outra questão acêrca da qual divergem as partes radicalmente : sustenta a Fazenda, por intermédio de seu representante, que é uma compra e venda o contrato de fornecimento de energia elétrica. Discutem os doutos patronos das embargantes, asseverando que se trata de uma locação de serviços, contrato que goza da isenção fiscal do art. 36, n. 35, do decreto-lei n. 1.137. Ainda nesse passo, acompanharemos aqui o interminável debate que se travou a respeito no terreno puramente doutrinário. Limitar-nos-emos a sintetizar, ou, melhor, a mencionar apenas as quatro correntes que se propuseram a resolver tão delicado problema. Para alguns, o contrato de fornecimento de energia elétrica é um contrato de locação de serviços (App. de Turim, 5-6-1900, in *Giurisprudenza Torinense,* 875; Eurico Sodré, opúsculo de fls. 215; Barassi e Bonfante, *apud, Revista de Direito,* vol. 101, pág. 1). Para outros, é um contrato de locação de coisa (Armissoglio, *"Quale sia la forma giuridica del contratto di somministrazione d'energia eletrica"*. Cattaneo, *"Sul contratto di distribuzione dell'energia elettrica";* para outros ainda é um contrato *sui generis,* ou atípico (Pipia, *"L'elettricitá nel Diritto"*) e, finalmente, para outros, é uma compra e venda (Carnelutti, *"Natura del contratto di Energia Elettrica", in Rivista di Diritto Comerciale,* ano de 1913, primeira parte, pág. 354; Anzilotti, *"Dei contratti di appalto e di somministrazione d'energia elettrica";* Azzarti, *"La figura del contratto di somministrazione della energia elettrica"*; Colabattista, *"Natura del contratto di distribuzione dell'energia elettrica"*; Gasca, *"Tratt. della Compra-Vendita",* n.º 257, 1.º vol.; Gino Gorla, *"La Compra-Vendita",* pág. 25; Cesare Baldi, *Manuale Pratico di Diritto Civile,* pág. 23, 2.º vol.; J. X. Carvalho de Mendonça, *"Rios e Aguas Correntes",* etc.). Essa é atualmente a opinião que tem prevalecido. É que no fornecimento de energia elétrica se deparam todos os elementos da compra e venda, com a particularidade de que a coisa vendida (a energia elétrica) é incorpórea e a sua tradição é efetuada de um modo especial, por intermédio da respectiva transmissão. Ora, nos documentos apreendidos vislumbram-se todos os elementos da compra e venda; *res, praetium et consensus.* Logo, são da natureeza da compra e venda os contratos firmados pela Companhia Paulista de Estradas de Ferro, primeiro com a Emprêsa Luz e Fôrça de Jundiaí, depois com The São Paulo

Tramway Light and Power Company Limited. Aliás, assim já se manifestou o venerando Supremo Tribunal Federal (acórdão de fls. 98), repetindo, pois, uma antiga locução, quase que poderíamos dizer : *Roma locuta causa finita.* O próprio decreto-lei n.º 1.285, de 18 de maio de 1939, que criou o Conselho Nacional de Águas, conceitua como venda o fornecimento de energia (art. 2.º, n.º II). Podemos, assim, em face da argumentação até agora expendida, deixar estabelecidas as duas conclusões seguintes : *a*) os documentos apreendidos dão notícia da existência de um contrato; *b*) êsse contrato é o de compra e venda. Como compra e venda, tais documentos estavam sujeitos ao pagamento do impôsto do sêlo proporcional, a que se referiam os decretos federais ns. 17.538, de 10 de novembro de 1926 (Tabela A, § 1.º, n.º 26) e 1.137, de 7 de outubro de 1936 (Tabela A, n.º 24), aquêle regulando a prorrogação do fornecimento entre a Emprêsa Luz e Fôrça de Jundiaí e a Companhia Paulista, e êste, entre a mesma Companhia Paulista e The São Paulo Tramway Light and Power Limited. O impôsto do sêlo proporcional não foi, porém, pago. Logo, de conformidade com os dispositivos legais mencionados na certidão fiscal de fls. 3, as executadas estão adstritas ao dever de satisfazer agora o tributo devido, com as sanções legais decorrentes de sua omissão.

4. Pretendem as embargantes, todavia, que não estavam sujeitas ao pagamento do impôsto reclamado, quando celebraram as avenças constantes dos documentos apreendidos. Estribam elas a sua afirmativa, em primeiro lugar, em vários pronunciamentos do Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica, criado pelo decreto-lei n.º 1.285, de 18 de maio de 1939, e que seria a mais alta instância julgadora na esfera administrativa do país, em assuntos ligados ao fornecimento de eletricidade. Replicou, entretanto, muito bem, o Dr. Procurador Regional da República, mostrando a heterodoxia de tais decisões, cujos signatários, refugindo às suas atribuições legais retraçadas pelo art. 16 do citado diploma e art. 2.º do decreto-lei n.º 1.699, de 24 de outubro de 1939, e que são exclusivamente técnicas, opinaram acêrca de matéria estritamente fiscal, da alçada privativa das autoridades fazendárias, mediante reexame e revisão do Poder Judiciário.

Sustentam ainda as executadas que há decisões fazendárias favoráveis à isenção (acórdão n.º 257, do Primeiro Conselho de Contribuintes, datado de 27 de novembro de 1934, mantido pelo Ministro da Fazenda, conforme ofício n.º 66) e que pelo art. 64 do decreto-lei n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, nenhum procedimento fiscal pode ter lugar contra o contribuinte que pagou o sêlo de acôrdo com a interpretação fiscal, constante de decisão passada em julgado, ainda que posteriormente seja modificada essa interpretação.

Em primeiro lugar, não pode passar sem reparo o hibridismo de que lançaram mão as executadas : para justificar a falta de estampilhamento num contrato celebrado em 1930, invocam uma decisão de 1934, que

combinam em seguida com certo dispositivo do Regulamento de 1936. Vão é, porém, o seu esfôrço : a prorrogação do contrato de fornecimento estava sujeita a sêlo; assim como estampilhado fôra o contrato de 1919, estampilhada deveria ter sido também a sua prorrogação por mais dez anos. Tal prorrogação foi convencionada no ano de 1930; a êsse tempo, nenhuma dúvida existia acêrca da selagem dos contratos de fornecimento de energia elétrica; só quatro anos depois, ou, mais precisamente, só a 27 de novembro de 1934, é que o Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, com apoio do Ministro da Fazenda, estarem isentos do sêlo proporcional os contratos em questão. Mas, é óbvio que, em 1930, ao firmar a prorrogação, não podiam as executadas invocar uma isenção só proclamada anos depois. Por outro lado, quando a 8 de março de 1939 se convencionou entre as executadas o novo fornecimento de energia elétrica, bastante duvidosa se apresentava a situação. É que o Ministro da Fazenda, por ofício n.º 314, publicado no *Diário Oficial* de 29 de setembro de 1938 (conforme processo administrativo, fls. 75), deixara de conceituar como locação de serviço o contrato de fornecimento de energia elétrica. Diante dessa vacilação da órbita fazendária, às contratantes de 8 de março de 1939 cumpria, como medida de elementar precaução, dirigirem às autoridades competentes a consulta a que se referia o art. 63, § 3.º, do decreto-lei n.º 1.137, então vigente. Tomada semelhante cautela, estariam as embargantes agora livres de qualquer procedimento fiscal. Deixaram, entretanto, de fazê-lo : que arquem, pois, com as conseqüências do seu excesso de confiança.

Mas ainda que a controvérsia só tivesse sido definitivamente solucionada pelo Ministro da Fazenda mediante o seu ofício n.º 143, de 29 de abril de 1939, depois, portanto, da assinatura do contrato de fls. 301, ainda assim a invocação do art. 64 do decreto-lei n. 1.137, com apoio nessa decisão ministerial, não teria a virtude de elidir o presente executivo, como querem as embargantes. Tal dispositivo, a meu ver, só veda o procedimento contra o contribuinte, quando êste se acha amparado numa decisão que particularmente lhe diga respeito; é claro, então, que tendo a seu favor um pronunciamento fazendário, não estaria futuramente sujeito a qualquer sanção, ainda que eventualmente se modificasse o ponto de vista fiscal, que a princípio lhe fôra favorável. Mas o que o contribuinte não pode, segundo me parece, é abroquelar-se numa decisão concernente a outrem e com a mesma justificar a falta de estampilhamento. Nunca é demais relembrar o aforisma que a sabedoria do direito romano já havia consagrado : *qualibet minima facti varietas, jus reformat.*

Não esmorecem as embargantes que invocam a isenção constante do decreto-lei n.º 1.137, Tabela A, n.º 12, *in fine*, que exclui da incidência os contratos de compra e venda de bens móveis celebrados entre comerciantes ou entre industriais para fins mercantis. Mas, como bem rebate o ilustre representante da Fazenda, contempla a exclusão os atos de mercância praticados pelos comerciantes no exercício de sua ativi-

dade. Se um comerciante ou industrial compra certa mercadoria com o fito de revendê-la, é claro que tal ato se compreende dentro de sua normal atividade, escapando, por isso, à incidência do fisco. Mas o mesmo não sucede à emprêsa que adquire energia elétrica de outra para a movimentação de sua indústria. Nesse caso, as relações entre uma e outra são as de vendedor para consumidor. De resto, não se depara nesse fornecimento a aquisição de uma coisa *móvel* para fins mercantis. Sem embargo da respeitável opinião das embargantes, a energia elétrica, segundo a teoria física da relatividade, não é pròpriamente *matéria*, mas transformação da matéria, de cuja destruição provém. (Vide Manzini, *"Trattato di Diritto Penale"*, volume 9.º pág. 13). Se a eletricidade não é matéria, mas um estado particular da matéria, uma vibração, um fluido; se ela é um agente invisível, incorpóreo e imponderável, não pode, evidentemente, ser conceituada como coisa móvel, para o efeito de beneficar-se da exclusão concedida pelo aludido dispositivo fiscal. Aliás, autores existem, como Binding e Frassati, que chegam a negar à eletricidade os atributos de *coisa*. (Conforme *Carnelutti, "Natura del contratto di energia elettrica"*).

A vista das considerações aduzidas, rejeito afinal os embargos de fls. 198 e, julgando procedente a ação e subsistente a penhora, condeno as executadas, Companhia Paulista de Estradas de Ferro e The São Paulo Tramway Light and Power Company Limited no pedido e nas custas.

Publicado na audiência já designada, intimem-se as partes, prosseguindo-se oportunamente. Dactilografada por mim.

São Paulo, 25 de abril de 1946. — *Washington de Barros Monteiro"*.

Agravaram as executadas. Oficiou a fls. 392 a Procuradoria Geral da Fazenda nos seguintes têrmos :

"Merece confirmação a meritíssima sentença de fls. que decidiu de acôrdo com o direito e a jurisprudência dêste Egrégio Tribunal, como bem o demonstrou a fls. 381 o Dr. Procurador Regional da República.

Exaustiva foi a sentença de fls. 335, para a qual pedimos a atenção dêste Egrégio Tribunal.

As nulidades arguidas na minuta de fls. 352 são de uma improcedência tão manifesta que não merecem mais detalhado exame além do que já foi feito na contra-minuta de fls. 381.

A dubiedade e incerteza da defesa são, aliás, circunstâncias que bem definem a precariedade do direito invocado.

A própria agravante em seu recurso abandonou o mérito da causa para acastelar-se em preliminares de manifesta improcedência.

Rio de Janeiro, 10 de junho de 1946. — *Temístocles Brandão Cavalcânti*, Procurador Geral da República.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Castro Nunes (Relator) — As agravantes apontam várias nulidades sem qualquer procedência, rebatidas vantajosamente pela Fazenda e desatendidas pelo Juiz na sustentação da sentença. Dizem elas que o Juiz fêz obra com o processo administrativo, que terá tido em mão, segundo declara êle mesmo, e que lhe terá sido encaminhado pelo próprio representante fiscal da Fazenda, fonte de informação que, no entender das executadas, não lhe é facultada, de vez que proibida a requisição de processos fiscais.

Alegam também que não foram ouvidas sôbre documentos juntos às vésperas da audiência, documentos que, todavia, como esclarece a Fazenda, foram por elas mesmas oferecidos e, ainda, que nesses documentos, por fotocópias, existem *sublinhas* e *grifos*...

Nenhum relêvo têm, pois, tais alegações.

O mérito versa sôbre a questão do sêlo nos contratos de fornecimento de energia elétrica. Êsses contratos não são de locação, nem de empreitada, mas, sim, de venda a consumidor. Se tais contratos são pròpriamente ou não de compra e venda, é questão doutrinária controvertida, e dessas divergências deu notícia o nosso saudoso colega Ministro Valdemar Falcão, no brilhante voto que prevaleceu na douta 2a. Turma, conforme se vê do acórdão junto por certidão, a fls. 98, entendendo tratar-se de um contrato que, embora *inominado*, se aproxima do de compra e venda, tendo por objeto a prestação de uma *utilidade*, que é o fornecimento de energia elétrica.

A hipótese então julgada e que versava igualmente sôbre o fornecimento contratado pela Light a outra emprêsa ferroviária é substancialmente idêntica à presente, em que por igual se reclama a isenção com base na natureza do contrato.

A sentença de primeira instância está, aliás, como se viu, muito bem fundamentada, dispensando maiores explanações sôbre a matéria.

Nego provimento.

DECISAO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Negaram provimento, unânimemente.