IMPÔSTO DE IMPORTAÇÃO — ISENÇÃO — MANDADO DE SEGURANÇA

— A restrição do art. 320, n. IV, do Cód. de Proc. Civil quanto à concessão do mandado de segurança nas questões fiscais não colide com o disposto no art. 141, § 24, da Constituição.

— As leis fiscais, por sua natureza, não comportam interpretação analógica, devendo ser sempre tomadas strictu sensu.

— Interpretação do art. 141, § 24, da Constituição; idem do art. 320, n. IV, do Cód. de Proc. Civil.

TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS

Requerentes : Comércio e Indústria Induco S. A. e outros
Mandado de segurança n.º 12 — Relator : Sr. Ministro SAMPAIO COSTA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de Mandado de Segurança em que figuram como requerentes Comércio e Indústria Induco, S. A., e Carvalho Lauro & Cia., e têm o n. 12, do Distrito Federal :

Acordam os Ministros do Tribunal Federal de Recursos, em sessão plena, por unanimidade de votos, conhecer preliminarmente do pedido e, no mérito, conceder o mandado, tudo de acôrdo com os votos constantes das notas taquigráficas, que precedem.

Rio de Janeiro, 18 de dezembro de 1947. — *Afrânio Antônio da Costa,* Presidente. — *Armando Sampaio Costa,* Relator.

RELATÓRIO

1. Comércio e Indústria Induco S. A. e Carvalho Lauro & Cia., estabelecidos nesta cidade, requerem mandado de segurança para proteger direito certo e incontestável que dizem possuir e estar sendo ameaçado por ato manifestamente ilegal do Sr. Inspetor da Alfândega do Rio de Janeiro, confirmado pelo Sr. Ministro da Fazenda.

2. A inicial, datada de 29 de abril de 1947, foi apresentada ao Supremo Tribunal Federal, por não se haver ainda, à época, instalado êste Tribunal Federal de Recursos.

3. Fundamentando o pedido nos arts. 101, n.º I, letra *i,* 104, I, letra *b,* e 141, § 24, da Constituição, bem como no art. 14, § 3.º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no art. 1.º da Lei n.º 191, de 1936 e art. 319 do Código do Processo Civil, alegam as impetrantes o seguinte :

— que mediante contrato celebrado a 11 de maio de 1946 com o Govêrno Brasileiro, representado pelo Sr. General Alvaro Fiuza de Castro, Chefe da Comissão Mista Brasil-Estados Unidos, *adquiriram* do mesmo Govêrno Brasileiro a *propriedade plena* de vários lotes de materiais

de ferro e aço, excedentes da guerra, que haviam sido, pelo mesmo Govêrno Brasileiro, adquiridos anteriormente do Govêrno dos Estados Unidos da América do Norte, juntamente com outros mais, e pelo mesmo considerados desnecessários às fôrças armadas;

— que do contrato constavam as seguintes cláusulas: (*Lê fls.* 3 e 4);

— que a assinatura do contrato fôra precedida das seguintes cartas, trocadas entre as partes contratantes: (*Lê fls.* 5 a 8);

— que perfeito e acabado o contrato, firmado o respectivo instrumento e pago o preço acordado, foi feita a entrega dos materiais em questão, na conformidade do pactuado e de acôrdo com as relações e especificações transferidas às suplicantes, em as quais constam, no verso de cada uma delas, as seguintes declarações: (*Lê fls.* 8 a 9);

— que, na data da transação, nenhuma lei existia que autorizasse a cobrança de qualquer impôsto sôbre tais operações;

— que, no entanto, farejando o recebimento de polpudas multas, entenderam os funcionários fiscais de organizar, com base no decreto n.º 21.475, de 19 de julho de 1946, editado dois meses após a transação, um processo administrativo, ao que deram o nome de Revisão, mandando intimar as suplicantes para prestarem informações sôbre a mesma transação;

— que havendo as suplicantes prestado todos os esclarecimentos a respeito, foram êstes confirmados pelo Sr. General Alvaro Fiuza de Castro, como representante do Govêrno Brasileiro, que espontâneamente dirigiu ao Inspetor da Alfândega os seguintes ofícios: (*Lê fls.* 11 a 14);

— que, não obstante tais informes, o Sr. Inspetor da Alfândega, por despacho de 14 de janeiro próximo findo, aprovando a *Nota de Revisão* (sic) ordenou a intimação das suplicantes para recolherem, cada uma delas, no prazo de 8 dias, a quantia de Cr$ 129.851,80, na seguinte conformidade (*Lê fls.* 15 e 16 — a fôlha 16 está trocada);

— que, dêsse ato, reclamaram as suplicantes ao Sr. Inspetor da Alfândega em petições que lhe dirigiram (*Lê fls.* 16, *in fine* a 18, ver numeração que está truncada);

— que tais petições todavia obtiveram o despacho seguinte: (*Lê fls.* 18);

— que contra êste despacho manifestamente ilegal reclamaram, em 3 de março p. findo, ao Sr. Ministro da Fazenda, ao qual o Sr. General Alvaro Fiuza de Castro já havia dirigido ofício, nos têrmos seguintes: (*Lê fls.* 19 a 20);

— que o Sr. Ministro da Fazenda, no entanto, não quis atender as justas reclamações feitas nem as ponderações do General, representante do Govêrno na transação, exarando no processo êste despacho : "Proceda-se de acôrdo com a promoção", vindo as suplicantes, em conseqüência, a serem intimadas para efetuar o pagamento do suposto débito no prazo de 48 horas;

— que sendo dito ato manifestamente ilegal e havendo dêle sido intimadas na véspera da interposição do pedido de mandado de segurança, era o mesmo de conceder-se, por atacar direito certo e incontestável, determinando-se, desde logo e preliminarmente, a suspensão de qualquer medida contra as suplicantes, decorrente da decisão impugnada, até o julgamento definitivo do *remedium juris,* nos têrmos do § 2.º do art. 324, do Código do Processo Civil.

4. Aduzem ainda as impetrantes, em seu favor, as razões, que seguem :

a) preliminarmente : — que as restrições impostas pela lei n.º 191, de 1.936 (art. 4.º) e pelo Cód. de Proc. Civil (art. 320) à concessão de mandado de segurança, nos casos de cobrança de impostos e taxas, foram abolidas, face ao disposto no art. 141, § 24, da Constituição vigente, mas, que mesmo que assim não se entendesse, o caso em aprêço era daqueles para os quais as disposições citadas abriam exceção, permitindo a concessão da medida, pois que, para que êles suplicantes pudessem ser admitidos a recorrer, no prazo de 20 dias, para o Conselho de Tarifas, seriam obrigados ao prévio depósito das quantias reclamadas, ou à prestação de fiança bancária, ou idônea, sob pena de, no prazo de 30 dias, constante das notificações, ficarem impedidos do exercício das suas atividades profissionais, *ex-vi* do art. 1.º do decreto-lei n.º 5, de 13 de novembro de 1937, que estabelece :

"Os contribuintes, responsáveis ou fiadores que não tiverem solvido seus débitos para com a Fazenda Nacional, nas repartições arrecadadoras competentes, uma vez esgotados os prazos estabelecidos nos regulamentos fiscais respectivos, não poderão despachar mercadorias nas alfândegas ou mesas de rendas, adquirir estampilhas dos impostos de consumo e de vendas mercantis, nem transigir, por qualquer forma, com as Repartições Públicas do País".

b) *de meritis* : — que não é juridicamente aceitável que a União Federal, tendo *adquirido* do Govêrno dos Estados Unidos da América do Norte mercadorias e materiais que passaram a integrar o seu patrimônio, ao dispor de uma parte dêsses materiais, por ela adquiridos, por serem desnecessarios à economia nacional, possa obrigar os respectivos adquirentes ao pagamento de direitos de importação dêsses materiais, sem que, à época do contrato de venda que fêz, existisse lei autorizando tal cobrança, e quando, pelo contrato, se obrigava a outorgar às adquirentes o título definitivo de propriedade;

— que o decreto n. 21.475, de 19 de julho de 1946, em que se baseou o Fisco para cobrar os referidos impostos, não poderia nunca aplicar-se ao contrato celebrado entre êles suplicantes e o Govêrno Brasileiro. Primeiro, porque tendo sido baixado mais de dois meses depois de realizado o mesmo contrato, não poderia atingí-lo senão na hipótese de haver sido editado com caráter retroativo, o que, absolutamente, não procede; segundo, porque a taxa de 10 % *ad valorem,* nêle instituída, in-

cide *apenas,* segundo se verifica da disposição do seu artigo único, sôbre "os materiais excedentes do Govêrno dos Estados Unidos" e, no caso em aprêço, se trata de material de propriedade do Govêrno Brasileiro, e não pertencente ao Govêrno Americano, e embora haja sido adquirido a êste por aquêle;

— que o Estado quando contrata fica equiparado aos particulares e sujeito à legislação comum. A compra e venda, quando pura, considera-se obrigatória e perfeita, desde que as partes acordem no objeto e no preço (Cód. Civ., art. 1.126) e por ela um dos contratantes se obriga a transferir o *domínio* de certa coisa e o outro a pagar-lhe certo preço em dinheiro (Cód. Civ. 1.122). Pago o preço e entregue a mercadoria, não poderá a vendedora aumentar o preço, sob qualquer pretexto, e muito menos a título de direito de importação, sôbre materiais que o comprador não *importou,* mas que teria sido adquirido da própria União Federal, a vendedora dos materiais em questão, à qual cabe por lei resguardar o adquirente de tôda e qualquer molésita em relação à coisa vendida (Cód. Civ., art. 1.107);

— que, do contrato em questão, sòmente em relação à espécie, tamanho, pêso, qualidade, características e estado ou condições do material vendido, é que a União, vendedora, teria expressamente deixado de assumir qualquer garantia, não assim quanto à propriedade do mesmo material, cujo título se obrigou a conferir aos compradores.

E, assim, líquido e incontestável é o direito que assiste a elas suplicantes de não pagarem as quantias que lhes estão sendo exigidas pelo Fisco, cujos atos, acima incriminados, são manifestamente ilegais.

As requerentes juntaram à inicial os documentos de fls. 31 a 64.

Distribuído o feito ao Exmo. Sr. Ministro Castro Nunes, êste exarou às fls. 67 e v. o seguinte despacho (lê).

A fls. 88 vê-se o ofício do Sr. Ministro da Fazenda encaminhando as informações pedidas e comunicando haver sido ordenada a suspensão até julgamento definitivo do mandado, das medidas fiscais que proibiam às firmas impetrantes continuarem a transigir com as repartições públicas.

As informações são as seguintes prestadas através da Procuradoria Geral da Fazenda (fls. 89 a 91).

Em virtude da promoção de fls. 94v. do Exmo. Sr. Procurador Geral da República, exarada a 2 de julho do corrente, foram os autos remetidos a êste Tribunal Federal de Recursos, sendo-me distribuídos.

As fls. 95-98 oficiou o Exmo. Sr. Dr. Subprocurador da República, nestes têrmos : (lê). É o relatório.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Sampaio Costa (Relator) — 1. *Preliminarmente.* O pedido foi apresentado dentro do prazo legal, não havendo, aliás, qualquer contestação a respeito. Embora verse sôbre matéria de impostos,

dêle conheço por estar compreendido na hipótese prevista na parte final do inciso IV do art. 320 do Código do Processo Civil, que estatui :

"Não se dará mandado de segurança, quando se tratar :

IV. De impostos e taxas, salvo se a lei, para assegurar a cobrança, estabelecer providências restritivas da atividade profissional".

Segundo se verifica dos autos, as suplicantes foram condenadas, em processo administrativo de revisão, a pagar ao Fisco, cada uma, a importância de Cr$ 129.851,80, correspondente à taxa de 10 % sôbre o valor das mercadorias que adquiriram, por contrato, do Govêrno Brasileiro, que, por sua vez, as havia adquirido do Govêrno Americano.

Havendo recorrido para o Ministro da Fazenda, tiveram indeferido o seu recurso, sendo, por isso, intimadas a efetuar o pagamento do débito dentro de 48 horas, sob as penas da lei.

Ora, o decreto-lei n.º 5, de 13 de novembro de 1937, que rege a espécie, estabelece :

"Art. 1 — Os contribuintes, responsáveis ou fiadores que não tiverem solvido seus débitos para com a Fazenda Nacional, nas repartições arrecadadoras competentes, *uma vez esgotados os prazos estabelecidos nos regulamentos fiscais respectivos,* não poderão despachar mercadorias nas alfândegas ou mesas de rendas, adquirir estampilhas dos impostos de consumo e de vendas mercantis, nem transigir, por qualquer forma, com as repartições públicas do País".

Êste preceito, que é um dos modos empregados pela lei fiscal para compelir o contribuinte ao pagamento dos impostos em atraso, modo a que Mirbach denominou de *execução política,* e uma verdadeira inibição à atividade lícita do mesmo contribuinte.

Logo, não há como deixar de tomar conhecimento do pedido de mandado impetrado, desde que, na hipótese, não se trata apenas da procedência ou improcedência do impôsto cobrado, mas também da liberdade profissional das requerentes, que se acha ameaçada pelo ato atacado.

Dir-se-á que, cabendo recurso da decisão do Ministro da Fazenda para o Conselho de Tarifas, cumpria às requerentes interpô-lo antes de impetrarem o presente mandado, não sendo o mesmo, por isso, cabível.

Não nos parece procedente o argumento. E isso porque, para interporem o referido recurso, seriam obrigadas, na forma da lei, ao prévio depósito das quantias exigidas, ou à prestação de fiança bancária, ou idônea, com a circunstância ainda de se converterem as aludidas quantias em renda ordinária, uma vez decorrido o prazo de 30 dias, dentro do qual teria de ser proposta a ação para a anulação do procedimento fiscal, nos têrmos do decreto-lei n.º 42, de 6 de dezembro de 1937, art. 1.º, e decreto-lei n.º 3.336, de 10 de junho de 1941.

Há quem sustente que, diante da amplitude da norma contida no art. 141, § 24, da Constituição vigente, as restrições impostas à concessão do mandado de segurança pelo art. 320 do Código de Processo Civil não podem mais prevalecer. Não acompanho êsse entendimento. Acho,

ao contrário, que as aludidas restrições continuam de pé, em plena vigência, não só porque não estão em conflito com o mencionado texto constitucional, como porque, por assim dizer, o completam.

O princípio estabelecido na norma constitucional em questão é idêntico ao que se continha na Constituição de 1934, art. 113, n. 33, que criou o mandado de segurança, entre nós. Não é mais nem menos amplo. Basta cotejar os dois textos para chegar-se a essa certeza.

Ora, na vigência desta última Constituição, o Congresso, regulamentando o instituto por ela criado, votou a lei n.º 191, de 1936, que, logo após, entrou em execução, estabelecendo no seu art. 4.º as seguintes restrições à concessão do *writ*, que sempre foram aceitas e acatadas por juristas e Tribunais do País, como acordes com o princípio geral estabelecido na Constituição e conformes à natureza e finalidade do instituto :

a) quando se tratasse de liberdade de locomoção exclusivamente; *b*) no caso de ato de que coubesse recurso administrativo, com efeito suspensivo, independente de caução, fiança ou depósito; *c*) nas questões puramente políticas; *d*) no caso de ato disciplinar.

Logo, o disposto no art. 320 do Código de Processo Civil não pode ser tido como colidente com o que preceitua o art. 141, § 24, da atual Constituição, de vez que outra coisa não é que a reprodução quase fiel do art. 4.º da falada lei n. 191. A alteração existente consiste na substituição do inciso III, daquela lei, referente às questões puramente políticas, por outro, que tomou o n.º IV, e já foi por nós transcrito no começo dêste voto.

O conteúdo dêste último inciso em nada modificou o entendimento já assente em nossa jurisprudência sôbre o emprêgo e cabimento do mandado de segurança em matéria fiscal. O princípio nêle esposado é o de, *em regra,* não permitir-se o *writ* para os casos de impostos e taxas, admitindo-o, como exceção, sòmente naquelas hipóteses em que a lei fiscal, para assegurar a cobrança, houver estabelecido medidas restritivas da atividade profissional do contribuinte.

A norma é lógica e conseqüente com a índole e finalidade do instituto, criado, como sabemos, para preencher uma grave lacuna de nossa legislação processual e, ao mesmo tempo, evitar os inconvenientes da brilhante, mas por vêzes perturbadora doutrina de Pedro Lessa a respeito da extensão e emprêgo do *habeas-corpus*. Com efeito : o impôsto e a taxa, assentando na lei, têm a seu favor a presunção de constitucionalidade e de legalidade. Se o lançamento houver sido ilegal ou inconstitucional, tem o contribuinte, na ação executiva que lhe for movida, a oportunidade e os meios próprios para defender-se, sem lesão irreparável de direitos.

O mesmo, porém, não acontece quando a lei, ou a administração, para assegurar a cobrança da taxa ou do impôsto, recorre a meios coercitivos da atividade profissional do contribuinte, ora lhe cassando ou

ameaçando cassar a carta patente, ora lhe proibindo despachar nas alfândegas suas mercadorias, adquirir estampilhas de impôsto de consumo, de vendas mercantis, transigir com repartições públicas, etc. Nesses casos excepcionais, o recurso ao *writo* é considerado idôneo, não pròpriamente como instrumento de oposição à cobrança, mas como remédio protetor da liberdade profissional coartada ou ameaçada.

No caso dos autos verifica-se ainda que a medida coercitiva que ameaça aos impetrantes foi suspensa, aliás por ordem judicial, apenas até o julgamento definitivo do presente mandado, consoante se vê do ofício de fls. 88, firmado pelo Sr. Ministro da Fazenda.

Nessas condições, conheço do pedido.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Cunha Vasconcelos — Conheço do pedido, de acôrdo com o Sr. Ministro Relator.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — Também estou de acôrdo.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo — Estou de acôrdo.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Artur Marinho — Conheço, também, do pedido, mas quero deixar explícito o meu ponto de vista : não admito nenhuma restrição ao cabimento do mandado de segurança quando se configure hipótese dominada pelo § 24 do art. 141 da Constituição. Exige-se certeza e liquidez do direito contra qualquer ato ilegal, abusivo ou inconstitucional de qualquer autoridade, trate-se ou não de questão tocante a impostos.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Armando Prado — Estou de acôrdo.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Abner de Vasconcelos — Estou de acôrdo.

VOTO — PRELIMINAR

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — Conheço do pedido nos têrmos do voto do Ministro Artur Marinho.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Sampaio Costa (Relator) — *De meritis*: A questão a dirimir cifra-se em saber se o ato administrativo-fiscal impugnado tem ou não assento legal, isto é, se pelo fato de haver adquirido do Govêrno Brasileiro mercadorias por êste compradas ao Govêrno Americano que

as importara com isenção de direitos e taxas aduaneiros, estão as impetrantes obrigadas ou não, face à lei fiscal, ao pagamento da taxa de 10 %, que lhes está sendo exigida, sôbre o valor das mesmas mercadorias.

No caso afirmativo, é de indeferir-se o mandado pedido; caso contrário, não há como recusar sua concessão.

Segundo se vê dos autos, especialmente do documento de fls. 56, o processo administrativo em virtude do qual foi apurada a questionada dívida, teve por base o decreto n.º 21.473, de 19 de julho de 1946.

Fundado nesse decreto é que o Fisco cobra de cada uma das firmas impetrantes a quantia de Cr$ 129.851,80, correspondente a 10 % sôbre o valor dos materiais que elas compraram ao Govêrno Brasileiro, que, por sua vez, os havia adquirido do Govêrno Americano.

— Tem fundamento legal a cobrança ? Parece que não.

Com efeito, prescreve o aludido diploma :

"Art. único — Na conformidade da Exposição de Motivos n.º 910, de 19 de julho de 1946, do Sr. Ministro da Fazenda, ficam sujeitos à taxa tarifária única de 10 % *ad valorem*, quando vendidos, os materiais excedentes do Govêrno dos Estados Unidos da América que foram importados com isenção de direitos e demais taxas aduaneiras".

Cumpre desde logo assinalar que as leis fiscais, em virtude de sua natureza, não comportam interpretação extensiva ou analógica, devendo ser sempre tomadas *strictu sensu*.

Ora, o decreto n.º 21.475, acima transcrito, que é, aliás, de uma precisão e clareza evidentes, manda sujeitar à taxa única de 10 % *ad valorem*, quando vendidos, apenas os materiais excedentes do Govêrno dos Estados Unidos da América que foram importados com isenção de direitos.

Materiais excedentes do Govêrno dos Estados Unidos da América têm aí no texto legal a sua exata significação de "materiais excedentes pertencentes ou de propriedade do Govêrno Americano".

Para a incidência da taxa, portanto, faz-se mister :

1.º) que os referidos materiais excedentes, quando vendidos, pertençam ou sejam de propriedade do Govêrno Americano;

2.º) que os mesmos materiais hajam sido importados pelo Govêrno Americano com isenção de direitos e taxas aduaneiras.

Estender a incidência da taxa aos materiais excedentes, mas não mais pertencentes ao Govêrno Americano, por ocasião da venda, sob pretexto de que ditos materiais faziam ou fizeram anteriormente parte dos excedentes do Govêrno Americano, é emprestar à lei uma amplitude absurda, que ela não tem e nem mesmo o seu espírito faz presumir. E a razão é óbvia.

Por circunstâncias ligadas à grande guerra, o Govêrno Brasileiro cedeu ao Govêrno Americano suas bases aéreas para operações militares, permitindo-lhe ao mesmo tempo, que, por seus agentes, aqui estacionados, importasse, com isenção de impostos e taxas aduaneiras, materiais de guerra e outros necessários às operações militares. Finda a

campanha, e como sobrassem muitos dêsses materiais, o Govêrno Americano, não precisando dêles, entrou em combinação com o Govêrno Brasileiro, para vendê-los aqui, ao Govêrno Brasileiro, ou a particulares. Havendo ditos materiais sido importados com isenção de direitos, o Govêrno Brasileiro, mau grado a necessidade que tinha o País de ficar com os mesmos, estabeleceu, para não prejudicar o Fisco, uma taxa de 10 % sôbre o valor dêles, quando vendidos.

É claro que quando a União compra não está sujeita a impostos e taxas por ela prescritos, só se aplicando, por isso, a taxa prevista no decreto n.º 21.473, aos materiais adquiridos *do Govêrno Americano,* por particulares.

Na hipótese aconteceu que os materiais adquiridos pelas firmas impetrantes, não o foram do Govêrno Americano e sim do Govêrno Brasileiro que os comprara àquele. Logo a taxa devera incidir, como virtualmente incidiu, sôbre a transação realizada entre o Govêrno Americano e o Brasileiro, que, por gozar de isenção de impostos e taxas, não na pagou. Querer fazer incidir a taxa sôbre a segunda transação, ou seja, sôbre a revenda das mercadorias pelo Govêrno Brasileiro às firmas ora impetrantes é exorbitar da lei. O fato da União não ter pago a taxa, quando por ocasião da compra que fêz ao Govêrno Americano, não justifica sua cobrança na segunda transação. Se não pagou, foi porque gozava de isenção, não sendo lícito, por tal circunstância, cobrar novamente a aludida taxa, numa segunda transação, sem disposição legal expressa nesse sentido. A vingar semelhante entendimento, será admitir o absurdo de que a lei obriga o pagamento da referida taxa tôdas as vêzes que as aludidas mercadorias forem objeto de venda.

É de notar ainda que o decreto n.º 21.473, que serviu de apoio à cobrança contestada, foi editado a 19 de julho de 1946, muito tempo depois de já se achar perfeita e acabada a transação de compra e venda realizada entre as firmas impetrantes e o Govêrno Brasileiro, a respeito dos materiais excedentes. Realmente, segundo se vê de fls. a fls., o contrato de compra e venda dos falados materiais foi celebrado a 11 de maio de 1946. Por êsse contrato, o Govêrno Brasileiro cedia e as impetrantes compravam o material do Catálogo Rio I, constante dos lotes e especificações mencionados no mesmo instrumento, pelo preço de Cr$ 2.597.000,00, pago no ato da assinatura do contrato, mediante cheque emitido pelos ora impetrantes sôbre o Banco do Brasil, a favor do representante do mesmo Govêrno contratante. O Govêrno não dava nenhuma garantia, quanto à espécie, tamanho, pêso, qualidade características e condições em que se encontrasse o material, mas garantia aos compradores, ora impetrantes, o título de propriedade, ou seja a propriedade dos aludidos materiais, que seriam entregues nó lugar em que se encontravam, imediatamente após a assinatura do contrato, mediante recibo, correndo a armazenagem, a partir da entrega por conta dos compradores, que se obrigavam a não exportá-los para os Estados Unidos da América do Norte.

A fls. 37-51 encontram-se os títulos ou documentos de entrega dos materiais com os seguintes dizeres no verso :

"O Govêrno Brasileiro cede às firmas Comércio e Indústria Induco, S. A., e Carvalho Lauro & Cia., os materiais constantes da relação retro, servindo o presente de título de propriedade das referidas firmas sôbre êsses materiais, nos têrmos do contrato assinado em 11 de maio de mil novecentos e quarenta e seis. Rio de Janeiro, 24 de maio de 1946. — *General de Divisão Alvaro Fiuza de Castro,* representante do Govêrno Brasileiro". "Recebemos os materiais constantes da relação retro, nos têrmos do contrato assinado em 11 de maio de 1946. Rio de Janeiro, 24 de maio de 1946. Comércio e Indústria Induco, S. A. *V. de Virgiliis,* Diretor Gerente; Carvalho Lauro & Cia., *Gabriel de Carvalho,* Sócio Gerente".

É certo que as leis de direito público, como as fiscais, não violam direitos adquiridos, no sábio entendimento do eminente jurista; que, por isso, elas podem, na lição de Gabba, ser aplicadas imediatamente, mesmo aos fatos existentes. Mas, tal aplicação imediata não quer dizer", como bem acentua o insigne Carvalho Mourão, voto no agr. de Minas Gerais, publicado no "O Jornal" de 31-10-1935, "que as novas leis desta natureza alcançam os "fatos consumados no domínio da lei anterior revogada ou alterada, senão que se aplicam aos atos e fatos, aos quais a lei anterior não houver ainda sido aplicada ou ainda não pudesse ter sido aplicada por ainda não ter chegado o tempo de aplicá-la, antes da lei nova".

Ao tempo em que os impetrantes realizaram com a União o contrato de compra e venda acima aludido, nenhuma lei fiscal existia mandando cobrar impôsto ou taxa qualquer sôbre o valor de ditas mercadorias, quando objeto de transação da natureza da efetuada. Por outro lado, é princípio universal de direito público, que nenhum impôsto pode ser cobrado sem que tenha sido criado por lei e autorizada a sua arrecadação. Logo, a taxa exigida por um decreto executivo, que não é uma lei no seu sentido material e formal, baixado já depois de perfeito e acabado o ato jurídico, não poderia, na melhor das inteligências, atingi-lo.

Não é de desconhecer-se a doutrina que cada vez mais se avoluma e enriquece de adeptos eminentes, a respeito do poder do Estado na esfera do direito financeiro. Essa doutrina que encontrou em publicistas, especialmente franceses e italianos, sua maior expressão, sustenta que as leis fiscais, como administrativas, têm o poder de disciplinar, a seu modo, as situações jurídicas que se apresentam, nem necessidade de recorrer ao direito privado. L. Trotabas, professor de direito da Universidade de Nancy, por exemplo, depois de afirmar ser vã tentativa querer dirimir uma questão fiscal pelas regras da lei civil, assim como interpertar, segundo o Código Civil, um problema atinente ao funcionamento dos serviços públicos, conclui :

"Tous les principes admis en matière de droit civil n'influent pas nécessairement sur les modalités d'application de la loi fiscale.

Pour résourdre les questions d'assiette, les situations juridiques établies par contrat sont inoposables au Fisc.

In en est de même des situations juridiques établies par la lois civile. (Essai sur le droit fiscal, in "Revue de Science et Législation financières)".

A doutrina, porém, não logrou ainda aceitação integral em nossa jurisprudência, que lhe tem sido contrária em casos semelhantes ao ora em exame, com a circunstância de neste não se tratar pròpriamente de uma lei, mas de um simples decreto executivo.

Argumenta a autoridade coatora, por intermédio da Procuradoria da Fazenda Pública, da seguinte maneira, aqui resumida :

— que o impôsto exigido se tornou devido em face do art. 11 do decreto-lei n.º 300, de 1938, que assim dispõe :

"As mercadorias e materiais importados com os favores dêste decreto, salvo as exceções nêle previstas, não poderão ser objeto de cessão, empréstimo ou venda, sem o prévio pagamento dos direitos integrais, exceto aos igualmente beneficiados.

Parág. unico. Essas mercadorias e materiais poderão, todavia, ser vendidos a terceiros mediante prévia autorização da autoridade competente e pagamento dos direitos segundo o valor que tiverem na época atendida a sua depreciação decorrente do uso.

Essa avaliação será procedida por funcionários do Serviço de Isenção, designados pelo Chefe da repartição";

— que a venda dos materiais, considerados excedentes, importados pelo Govêrno Americano, para os serviços de guerra, foi autorizada pelo Presidente da República, mediante concorrência realizada pelas Autoridades Americanas e pagamento dos direitos na base de 30 % sôbre o valor das vendas;

— que em virtude de solicitação do Govêrno Americano que considerou excessiva a taxa de 30 %, é que, pelo decreto n.º 21.475 citado, foi a taxa, para a cobrança do impôsto, reduzida para 10 %; que o Govêrno Brasileiro teve, nos têrmos do decreto-lei n.º 9.069, de 1946, preferência nessas compras;

— que nas vendas feitas pelo Govêrno Americano ao Govêrno Brasileiro não houve impôsto a cobrar, em virtude de gozar o Govêrno da República de ampla isenção para os materiais que importar ou os adquiridos para os serviços da União, o mesmo não acontecendo nas vendas feitas a particulares não beneficiados por concessões ou contratos especiais, em que a incidência do impôsto é expressa, não sendo lícito às partes ignorar, tanto mais quanto o decreto n. 9.069 citado não conferira ao General Presidente da Comissão Mista Brasil - Estados Unidos poderes para dispensar os compradores do material adquirido ao Govêrno Americano, do pagamento da taxa tarifária de 10 %, ou outra qualquer, tanto assim que, posteriormente, aquêle General solicitára ao Sr. Ministro da Fazenda isentar do referido impôsto os impetrantes, no que

não foi atendido por preceituar a Constituição que só o Congresso Nacional pode conceder isenção de impostos.

Os argumentos aduzidos não amparam a pretensão do Fisco. O que dêles se infere é, ao contrário, a sem razão e ilegalidade do ato.

Realmente. O decreto-lei n.º 300, de 1938, invocado não justifica a cobrança. O referido diploma legal, como lei fiscal que é, deve ser entendido *strictu sensu*. Êle mesmo assim o determina, de maneira indireta. Prescrevendo que as isenções e reduções de direitos de importação para consumo só serão concedidas às mercadorias e materiais se estiverem clara e expressamente incluídos nas disposições do mesmo decreto-lei, constarem de disposição ou concessão especial de lei, ou de contratos já celebrados com o Govêrno Federal (art. 1.º), estabelece no art. 11.º que será concedida isenção de direitos de importação para consumo e demais taxas aduaneiras : "1) às mercadorias e materiais que forem *importados* por conta da União para o serviço da República".

Lei especial, de exceção, só abrange os casos que ela especifica.

O art. 8, invocado pela Procuradoria da Fazenda (houve engano na remissão feita por esta ao artigo) não pode ter aplicação ao caso em espécie. Reconhece a Fazenda que as mercadorias excedentes, de que faziam parte as compradas pelas ora impetrantes, foram importadas pelo Govêrno Americano, e não pelo Govêrno Brasileiro; que a venda dessas mercadorias foi autorizada pelo Presidente da República, mediante concorrência realizada pelas autoridades americanas e pagamento dos direitos na base de 30 % sôbre o valor das vendas, base essa que foi reduzida a 10 % pelo citado decreto n. 21.473; que o Govêrno Brasileiro nos têrmos do decreto-lei n. 9.069, de 1946, teve preferência nessas compras, que, aliás, realizou, deixando de pagar a taxa arbitrada, por gozar de ampla isenção.

Reconhecendo e confessando tudo isso, assim como reconhecendo haver as ora impetrantes adquirido os materiais, que compraram, não do Govêrno Americano, mas já diretamente do Govêrno Brasileiro, que os adquirira daquele, como pretender cobrar, com base no citado art. 8.º e seu parágrafo único, impostos de importação das ora impetrantes ?

O preceito estabelecido nêsse artigo não lhes pode atingir. Se êles houvessem adquirido o falado material diretamente do Govêrno Americano, que os importara com isenção de direitos, aí, sim, estariam obrigados ao pagamento da taxa de 10 % fixada, como também estariam se ditos materiais houvessem sido importados pela União e esta lhes cedesse.

Ditos materiais, porém, foram importados pelo Govêrno Americano, com isenção de direitos, e vendidos depois à União. Sôbre o valor da transação efetuada entre o Govêrno Americano e o Brasileiro é que incide a disposição constante do art. 8.º, e parágrafo único, já citado. Competindo à União, *ex-vi* do citado dispositivo, o pagamento da falada

taxa e não o tendo ela efetuado, por gozar de isenção de impostos, não é possível nem legal ir buscá-lo de quem não foi parte na transação e sim numa outra, posterior, de revenda das mesmas mercadorias pela União.

Os mesmos fundamentos já expendidos no começo dêste voto, a respeito da impossibilidade de contemplar-se a nova transação nos têrmos do recomendado no decreto n. 21.475, impõem-se relativamente ao preceituado no art. 8.º, e parágrafo único, do decreto n. 300, de 1938, em que se escuda a requerida.

Por tais fundamentos e pelo mais que consta dos autos, defiro a ordem nos têrmos em que foi requerida.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Cunha Vasconcelos — Sr. Presidente, eu só não daria êste mandado se houvesse esta cláusula nos estatutos: "os compradores ficam obrigados a pagar a taxa X".

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Henrique d'Avila — De acôrdo com o brilhante voto do Sr. Ministro Relator.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo — De acôrdo com o exaustivo voto do Sr. Ministro Relator.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Artur Marinho — A monografia produzida pelo Sr. Ministro Relator é tudo. Defiro o pedido.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Armando Prado — Estou convencido pelo voto do Sr. Ministro Relator. Acompanho-o.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Abner de Vasconcelos — De acôrdo com o Sr. Ministro Relator.

VOTO — MÉRITO

O Sr. Ministro Macedo Ludolf — É completo sôbre o assunto o voto do Sr. Ministro Relator. De acôrdo.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Preliminarmente, conheceu o Tribunal do pedido, sendo que os Exmos. Srs. Ministros Artur Marinho e Edmundo Ludolf consideraram revogados pelo art. 141, § 24, da Constituição Federal o art. 342, e parágrafos, do Código do Processo Civil. No mérito, por unanimidade de votos, o Tribunal concedeu o mandado. Usou da palavra o advogado Dr. Raul Gomes de Matos.