IMPÔSTO SÔBRE TRANSAÇÕES — ISENÇÃO — PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

— A semimanufatura, por conta de terceiros, sòmente está isenta do impôsto de transações cobrado pelo Estado de São Paulo, quando executada pelo regime de simples prestação de serviço.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Recorrida: Esmaltação Cruzeiro Ltda.
Recurso Executivo Fiscal n.º 28.114 — Relator: Sr. Desembargador JOÃO CARLOS DE SIQUEIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos do recurso oficial em executivo fiscal n.º 28.114, de São Paulo, em que é recorrente o Juízo e recorrida Esmaltação Cruzeiro Ltda.

Adotado como parte integrante dêste o relatório de fls.: Acordam, em Quarta Câmara Civil do Tribunal de Alçada, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso e julgar procedente o executivo, pagas as custas pela vencida.

Trata-se de cobrança de impôsto de transações no montante de ..... Cr$ 53.124,60, num só exercício, o de 1955.

Chama a atenção do julgador, primeiramente, a circunstância de o movimento da firma executada ser muito grande, como se vê de fls. dos autos: Cr$ 1.238.310,50 em apenas 9 meses.

Em segundo lugar, cumpre atentar para o fato ressaltado no laudo citado: não havia ajuste prévio do preço dos serviços o que é requesito do benefício supra-aludido.

A nossa lei fiscal não é, no assunto, clara ou precisa.

Cumpre, por isso, atender bem para os fundamentos do favor, a "ratio essendi" da isenção.

Depois de vacilações do Serviço de Consultas da Secretaria da Fazenda (cf. "Revista Fiscal de São Paulo", ano II,

n.ºs 1 e 2, notas 20, 21, 215, 223, 227, 234, 262, 305, 307 e 314), ante as sutilezas que a matéria comporta, surgiu o subsídio jurisprudencial de que nos dá notícia a "Rev. dos Tribs.", vol. 259-155 (acórdão do Egrégio Tribunal de Justiça), em favor da recorrida: a lei prescreveu a isenção atendendo também ao objetivo de não encarecer a produção, sendo correlatos os dois impostos (o de vendas e consignações e o de transações), ou por ser êste tributo complementar daquele (cf. Rubens Gomes de Souza, "Compêndio de Legislação Tributária", primeira edição, pág. 409).

O entendimento, porém, não é manso e pacífico. Não há uma série constante de julgados uniformes. Assinou vencido aquêle aresto o eminente Desembargador Cantidiano Garcia de Almeida, que confirmava a decisão inferior.

A lei fiscal contempla com a isenção, de modo inequívoco, a "locatio operarum" e a "locatio operis" ùnicamente de lavor (art. 1.240 do Código Civil), pois que alude, em têrmos de absoluta clareza, a simples prestação de serviço como "conditio sine qua non".

Dir-se-ia sedutora a tese de que a lei não quer onerar muito a produção.

"De jure constituendo" — poderá ela prevalecer; não de "jure constituto". E o juiz julga "secundum legem". Notadamente na matéria, ou seja, sem ampliação ou interpretação extensiva (matéria de isenção fiscal).

O Prof. Gomes de Souza (obra e loc. citadas), tratando do impôsto em causa, observa, com tôda a sua autoridade no assunto: "Trata-se portanto de um tributo complementar do impôsto de vendas e consignações, que visa não só às operações não abrangidas por aquêle impôsto em razão da sua natureza civil, como também às prestações de serviços sem fornecimento de materiais".

Objetar-se-á: a que vem o desdobramento legal (letras "a" e "b" do § 5.º citado)? Ainda: como é possível, por exemplo, vulcanização ou recauchutagem de pneumáticos, bem como lubrificação de veículos a motor, sem fornecimento de algum material (hipótese do § 6.º)?

Convém lembrar, no assunto, a advertência escolástica: "Distingue, freqüenter", ou — para melhor dizer na circunstância — atente-se bem para o verdadeiro fundamento da isenção.

Como é sabido, as pessoas físicas (§ 6.º), que se ocupam dos serviços, não passam, em geral, de simples "prestadores" ou executantes de trabalho, a empregar instrumentos e aparelhos próprios, além de algum material, não sendo emprêsa ou estabelecimento. São trabalhadores simples. Já a organização industrial ou comercial do gênero não goza do benefício.

Ora, a ré é um estabelecimento industrial que leva a cabo, no setor da esmaltação, uma tarefa tìpicamente industrial, transformando a matéria recebida, colaborando na sua produção, com fornecimento de material apreciável, com um movimento grande, como se viu, e empregando tôda uma aparelhagem industrial.

Por outro lado, há pessoas coletivas organizadas única ou precisamente para a simples prestação de serviço de que nos fala a lei, e daí, precisamente por isso, o desdobramento mencionado (letras "a" e "b" do art. 1.º § 5.º).

Conseguintemente, a lei fiscal do Estado estabeleceu a isenção, baseada no "intuitus personae", tendo em conta a condição do executante do serviço e a sua forma. Simples prestação de serviço, diz o Código de Impostos e Taxas, em têrmos que não deixam dúvida.

Não estão, pois, sujeitas à incidência tanto a "locatio operarum" (art. 1.216 do Código Civil) como a "locatio operis" ùnicamente de lavor (arts. 1.239 e 1.240).

Trata-se — repete-se — de isenção baseada no "intuitus personae", como é comum na matéria.

O argumento baseado no custo da produção pode ditar orientação diversa, mas "de lege ferenda".

O critério da lei deve ser segundo. A extensão do benefício não é possível, pois do contrário teríamos a evasão, dadas as notórias sutilezas no assunto (forma de execução da tarefa etc.). Os expedientes multiplicar-se-iam.

Expressa e reiteradamente a lei fala em "simples prestação de serviços". O argumento de que a isenção se funda em menor custo de produção da mercadoria (pagamento do tributo afinal sob a rubrica vendas e consignações,

incluído então o preço da semimanufatura) não pode prevalecer: fôsse essa a intenção da lei, e não haveria motivo algum para a disposição do art. 1º, "c": locação, reparação, consêrto, pintura e reforma de quaisquer objetos; manufatura e semimanufatura, por conta de terceiros, incluídas a fiação, a tecelagem, a estamparia e, bem assim, a tinturaria e engomagem de fios e tecidos...".

Quer isso dizer que o ato é tributável em si mesmo. Para diminuir o custo de produção, ou seja, tivesse o legislador em conta êsse objetivo, seria bastante isentar a semimanufatura, excluí-la da incidência. E ficaria sem sentido — quando assim não fôsse — a cláusula pelo regime de simples prestação de serviço. Nem se pode dizer que a lei protraiu (apenas isso), o recolhimento do tributo (os dois se confundem e o custo da semimanufatura integra o preço afinal, para efeito do impôsto de vendas e consignações). Trata-se de dois tributos diversos. A lei não poderia querer a demora mesmo porque estabeleceu a primeira incidência.

Se há oneração do custo da produção afinal, ou seja, se o montante do impôsto de transações repercute, isso é matéria estranha ao debate.

É argumento ponderável o fato de jamais se haver duvidado dos limites da aplicação da isenção em foco: prestação de serviços sem fornecimento de materiais (Prof. Gomes de Souza, obra e loc. citados).

São Paulo, 29 de abril de 1959 — *L. G. Gyges Prado*, presidente com voto — *João Carlos de Siqueira*, relator — *Eryx de Castro*.