IMPÔSTO DE TRANSAÇÃO — IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — COMPETÊNCIA — CONCORRENTE

— O impôsto de transações é complementar do impôsto de vendas e consignações.

— Interpretação do art. 21 da Constituição.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Estado de São Paulo *versus* Michel Carui

Agravo de petição n.º 33.421 — Relator: Sr. Desembargador TÁCITO M. DE GÓES NOBRE

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição n. 33.421, da comarca de Penápolis, em que é recorrente o Juízo "ex-officio", agravante a Fazenda do Estado e agravado Michel Caruí: Acordam, em sessão da Terceira Câmara Civil do Tribunal de Alçada, por maioria de votos, dar provimento parcial a ambos os recursos oficial e voluntário, para julgar procedente, em parte, o executivo e condenar o executado a pagar o impôsto de transações de Cr$ 17.424,00 e mais a multa reduzida de Cr$ 20.928,40 além das custas em proporção.

Trata-se de cobrança executiva da quantia de Cr$ 57.075,40, relativa ao impôsto de transações e multa decorrente da falta de seu recolhimento na ocasião própria, aquêle no montante de Cr$ .... 17.424,00 e esta no de Cr$ 39.652,40.

Acolhendo a defesa do executado, entendeu o Magistrado que o executivo improcedia, porque o tributo não poderia recair sôbre o valor da transação, de que êle fôra o intermediário, em virtude de mandato dos produtores do café negociado, uma vez que sôbre a mesma transação já fôra pago, pelos compradores, o impôsto de vendas e consignações. Assim, haveria bitributação no recolhimento sucessivo dos dois tributos. Logo, o impôsto de transações só poderia incidir sôbre a comissão do mandatário dos vendedores, mas como o Fisco não cuidara de estabelecê-la, quer por meio de apuração, quer por via de arbitramento, não se poderia admitir tal tributo. Daí a iliquidez e incerteza da dívida fiscal, pelo que improcedia a cobrança.

Essa decisão, como é óbvio, não pode prevalecer, porque flagrantemente contrária ao texto da lei.

O impôsto de transações é de competência concorrente, ou seja, é um daqueles que o art. 21 da Constituição Federal permite que a União e os Estados instituam, prevalecendo o federal sôbre o estadual idêntico. Embora inominado, porque não relacionado no art. 19 da Constituição, tem seu fato gerador em diversas atividades ou atos jurídicos não atingidos por outros impostos. Não colide com o de vendas e consignações, porque êste alcança as vendas mercantis e as consignações de mercadorias, ao passo que o impôsto de transações abrange as operações civis e prestação de serviços, não oneradas por aquêle impôsto, embora praticados por comerciantes e industriais, ou simplesmente por pessoas não comerciantes.

Com efeito, dispõe o art. 2.º, do Livro II, do Código de Impostos e Taxas que "as vendas e consignações contratadas por comerciantes ou produtores, inclusive os industriais, por intermédio de mandatários, sujeitam êstes ao pagamento do impôsto sôbre transações". E no § 1.º dêsse preceito, estabeleceu o legislador fiscal que "o pagamento do impôsto sôbre transações, na hipótese dêste artigo, não exime o vendedor do impôsto sôbre vendas e consignações".

Como se vê, trata-se de um tributo complementar do impôsto de vendas e consignações, que visa não só às operações não abrangidas por aquêle impôsto em razão de sua natureza civil, consoante se deduz das hipóteses previstas no art. 1.º, do Livro II, do Código de Impostos e Taxas, como também as prestações de serviços sem fornecimento de materiais. Êste caráter do impôsto de transações é ainda acentuado pelo fato de que sua alíquota sempre acompanhou a do impôsto de vendas em suas sucessivas majorações, como nota o Prof. Rubens Gomes de Souza em seu "Compêndio de Legislação Tributária", § 215, à pág. 409.

A finalidade dêsse tributo é evitar a evasão do impôsto de vendas e consignações por parte das pessoas que, comprando na realidade mercadorias para revender, entretanto se fazem passar por simples mandatários ou procuradores do vendedor, apresentando a venda como feita por êste diretamente ao comprador final. Nesta hipótese, é claro que ocorrem na verdade duas vendas, uma das quais escapava ao impôsto, e sob êste aspecto a finalidade visada pela incidência do impôsto de transações é perfeitamente legítima.

Só não se admite o recolhimento dêsse tributo quando configurar um impôsto sôbre o mandato, que é contrato regulado por lei federal, já tributado com impôsto do sêlo federal, porque nesse caso seria inconstitucional o impôsto de transações estadual.

Ora, na espécie, confessou o executado que beneficiou o café dos meeiros-produtores e se encarregou da sua venda à firma santista Malzoni & Cia. Ltda., como mandatário dos vendedores. Mas, não exibiu prova alguma, de idoneidade inconteste, sôbre a existência dêsse mandato. Apenas apresentou uma declaração do proprietário da Fazenda onde foi colhido o café dos meeiros. Não soube indicar o paradeiro dos vendedores e nenhum documento firmado por êles ofereceu no sentido de comprovar o mandato. Ao contrário, Malzoni & Cia. Ltda. informou, no processo administrativo, que o pagamento total da compra do café foi feito por cheque em nome do executado, assegurando que desconhece os vendedores-produtores da mercadoria.

Tudo, pois, autoriza a suposição de que não houve mandato algum conferido ao executado, mas simples revenda do café que adquiriu dos meeiros, após o seu beneficiamento, em sua máquina de Penápolis. Não se trata, pois, de uma única venda, mas de duas, em que o executado figurou, primeiramente, como comprador e, posteriormente, como vendedor à firma santista.

Assim, o mandatário, que não é representante comercial, distribuidor, corretor ou agente regularmente estabelecido para o exercício do comércio do café, deve recolher o impôsto de transações incidente sôbre o negócio.

Não há, nesse passo, bitributação, porque não se provou a existência de uma só transação, presumindo-se que duas tenham se operado, a última sob a forma de mandato para fraudar o Fisco.

Nessa hipótese, o impôsto de transações será calculado sôbre o valor da venda, sem prejuízo do impôsto de vendas e consignações devido e já recolhido na espécie, porque assim estabelecem os arts. 2.º e 8.º, do Livro II, do Código de Impostos e Taxas.

Nem se invoque o disposto no art. 202, da Constituição Federal, porque a graduação do impôsto tem em vista, neste caso, o valor da transação e não poderia se cingir ao valor da remuneração do mandatário, visto como o que se visa não é ao mandato e sim à fraude fiscal, encoberta pelo emprêgo do mandato.

Assim, o executivo procede, sem dúvida, quanto ao impôsto, mas a multa aplicada pela sonegação deve ser reduzida, dado o exagêro em que incorreu o agente fiscal.

Com efeito, apurado que o montante do impôsto devido atinge a Cr$ 14.520,00, e tendo-se em vista que se trata de infrator primário e pouco esclarecido a respeito de suas obrigações fiscais, justo é que a sanção seja graduada com benevolência. Assim, além da parte fixa da multa, estimada em Cr$ 4.000,00, a parte variável deve ser limitada a uma vez o impôsto devido, tal como permite o art. 4.º, do Livro XVI, do Código de Impostos e Taxas, de acôrdo com a nova redação que lhe deu o art. 30 da lei n. 3.330, de 30 de dezembro de 1955. Destarte, a multa será de Cr$ 18.520,00, além do acréscimo de 20% e taxa postal de Cr$ 4,40, perfazendo, assim, a quantia total de Cr$ 20.928,40, bem menor do que a lançada pelo Fisco, com manifesto exagêro.

Para êsse fim, deu-se provimento parcial ao recurso oficial do Magistrado e voluntário da Fazenda.

São Paulo, 17 de fevereiro de 1960 — *Tácito M. de Góes Nobre*, presidente com voto — *J. C. Ferreira de Oliveira*, relator designado — *Campos Gouvêa*, vencido.