IMPÔSTO DE CONSUMO — SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA — TRANSLAÇÃO — ISENÇÃO

— Quem adquire mercadoria no mercado interno não é contribuinte legal do impôsto e não pode, em conseqüência, invocar isenção de ônus a que não está obrigado por lei.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO N.º 143.012-61

PARECER

O Diretor da Recebedoria Federal no Estado da Guanabara submete à apreciação desta Diretoria pedido de reconsideração da firma Sanson Vasconcelos Comércio e Indústria de Ferro S. A., de despacho que lhe negou autorização para estôrno de impôsto de consumo debitado e referente a mercadorias vendidas à Estrada de Ferro Santos Jundiaí, da Rêde Ferroviária Federal S. A.

2. Esta Diretoria vem-se pronunciando, de maneira sistemática — e já exaustiva, nos casos de entidades que gozam do favor legal da isenção de impostos e que invocam a isenção inclusive do impôsto de consumo "incidente sôbre mercadorias que adquirem no mercado interno".

3. No caso de produtos fabricados no país, o impôsto é pago pelos respectivos fabricantes, que são, na hipótese, os contribuintes legais, os únicos responsáveis perante o fisco, pelo pagamento do tributo. A alegação de que o impôsto de consumo é um impôsto indireto e de que pelo fenômeno da translação, se transfere ao consumidor não altera o problema. Além do que pela vigente legislação do impôsto de consumo, não mais existe a obrigação de incorporar o seu valor ao do produto, bastando que se o mencione em parcela separada na nota fiscal (Lei n.º 3.520-58, Alteração 1.ª, artigo 2.º). Convém, ainda rememorar o ensinamento de Pugliese, segundo o qual:

"*Sujeito pasivo de la obligación para el derecho tributario es el que* juridicamente *debe pagar la deuda tributaria... Decimos juridicamente para indicar que el derecho tributario se preocupa solamente del contribuyente de derecho y* se desinteresa del contribuyente de derecho, *que puede, como se sabe, no coincidir con el primero por el fenomeno de la translación de los tributos*" (*Instituciones del Derecho Financiero*, México, pág. 54-55).

4. Não importa, pois, que, pelo fenômeno da translação, o ônus do impôsto

venha a se transferir do contribuinte de direito para o contribuinte de fato. Contribuinte ou Sujeito Passivo da Obrigação Fiscal é quem responde pelo pagamento do impôsto perante a Fazenda. Quem adquire mercadorias no mercado interno não é contribuinte legal do impôsto e não pode, em conseqüência, invocar isenção de ônus a que não está obrigado por lei.

5. A União — o próprio Govêrno — a quem a Constituição federal atribui imunidade tributária não exclui aquêle tributo das mercadorias que adquire para utilizá-las em seus serviços e — argumento de suma importância — reclama o pagamento do tributo, quando incidente sôbre mercadorias fabricadas em estabelecimentos por ela mantidos, desde que se destinem, através da venda, ao consumidor ordinário e geral.

6. Não obstante êsses irrefutáveis argumentos, encampados inclusive pelo Diretor-Geral da Fazenda Nacional, houve por bem o Sr. Ministro da Fazenda da passada administração reconhecer isenção do impôsto de consumo inclusive sôbre bens *adquiridos* do fabricante no mercado interno, pela Petrobrás, contrariando pareceres de seus órgãos técnicos, estendendo, posteriormente, à Novacap e, pela Circular BR-1, de 26-1-61, à Rêde Ferroviária Federal, S. A.

7. Todavia, esta Diretoria, tão logo se iniciou o atual govêrno já pediu revisão daqueles atos por entendê-los contrários à lei e à Fazenda Nacional. E ainda em plena vigência dêsses atos, a Diretoria Geral da Fazenda Nacional, coerente com os princípios que sempre defendeu, tornou patente seu desacôrdo com o entendimento ministerial citado, assim se pronunciou em assunto de natureza idêntica: "Processos n.º 52.826-61 — Br. 5.941 de 1961.

Tendo em vista o que as isenções tributárias, quando concedidas por disposições legais à parte da legislação tributária, são favores de natureza excepcional e que só podem aproveitar ao sujeito passivo da obrigação fiscal; considerando que o sujeito passivo da obrigação fiscal, em relação ao impôsto de consumo, não é comprador nem o consumidor, mas o que juridicamente responde pelo pagamento do impôsto perante a Fazenda Nacional; considerando que, assim sendo, o contribuinte legal do impôsto é o fabricante e não os compradores de artigos tributados, e considerando, finalmente, que nem mesmo a União, o Estado ou os Municípios escapam a esta regra fundamental, quando adquirem as mercadorias tributadas de seu interêsse, como se infere do texto cristalino da lei tributária (§ 1.º do art. 137 do RIC), resolve tomar conhecimento do pedido de fls. 13-16 como recurso interposto a esta instância, para negar-lhe provimento e em conseqüência manter o despacho da autoridade da primeira instância, que indeferiu o pedido de restituição de impostos, formulado pela firma recorrente.

Publicado, restitua-se o processo à Delegacia Fiscal do Tesouro Nacional no Estado de São Paulo, por intermédio da Diretoria das Rendas Internas para os devidos fins. — Expediente de 18 de abril de 1961".

8. Tais considerações vão mais a título de argumentação contra os já citados atos ministeriais, os quais, enquanto vigentes, terão que ser respeitados por esta Diretoria, como órgão subordinado. Assim, a partir de 2 de fevereiro de 1961, data da publicação, no *D. O.* da Circular Ministerial BR-1, de 26-1-61, a Rêde Ferroviária Federal "goza isenção do impôsto de consumo, ficando, pois, os fabricantes e demais contribuintes desobrigados do recolhimento do tributo referente às vendas efetuadas à referida emprêsa".

9. Mas o que pretende a recorrente — Sanson Vasconcelos Comércio e Indústria de Ferro S. A. — é se ressarcir do impôsto de consumo incidente sôbre vendas que efetuou à R.F.F., *em período anterior ao ato ministerial* citado, o que, absolu-

tamente, não encontra amparo legal. Por essas razões, opino pelo indeferimento do pedido de reconsideração.

A apreciação do Sr. Diretor. — Em 24-7-1961. — *Osvaldo Tancredo de Oliveira,* Assessor Técnico. — Indefiro o pedido, de acôrdo com o Parecer da A. T.

Publique-se e arquive-se — Em 2 de agôsto de 1961 — *João da Mata Coelho,* Substituto do Diretor.