IMPÔSTO INDIRETO — REPETIÇÃO

— Não cabe a repetição de impôsto indireto, pleiteada pelo contribuinte legal.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Nuodex S. A. Indústria e Comércio de Secantes *versus* Estado de São Paulo
Apelação cível n.º 40.102 — Relator: Sr. Desembargador
ADRIANO MARREY

* ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de apelação cível nº 40.102, da comarca de São Paulo, em que é recorrente o Juízo *ex officio*, sendo apelante Nuodex S. A. Indústria e Comércio de Secantes, e apelada a Fazenda do Estado: Acordam os Juízes da Primeira Câmara Civil do Tribunal de Alçada, adotado o relatório de fls., negar provimento ao agravo no auto do processo interposto pela autora, sendo que o Juiz relator dêle não conhecia; e, sem discrepância de votos, julgar prejudicado o agravo idêntico manifestado por parte da ré. Outrossim, e por votação unânime, negaram provimento, tanto ao recurso de ofício como à apelação pendente, a fim de confirmar, por seus próprios fundamentos, a respeitável decisão recorrida, que bem apreciou a espécie. A apelante pagará as custas.

1. Quanto ao agravo no auto do processo, a fls. Manifestou-o a autora Nuodex S. A. Indústria e Comércio de Secantes, inconformada com a decisão constante do despacho saneador, pela qual admitiu o MM. Juiz o processamento da reconvenção oposta pela Fazenda do Estado.

Não tem razão, a agravante. Inexiste, a rigor, no feito, um pedido da ré, visando a modificar ou a excluir o da autora, senão o propósito de vê-la condenada, nos têrmos do art. 63 do Código de Processo Civil, por seu procedimento, considerado temerário, de o ajuizar. Nessa pretensão da ré, não se vislumbra uma ação reconvencional. Ao contrário, a imposição de pagamento de honorários de advogado seria mera pena processual, inconfundível com a ação por abuso de direito, prevista no art. 3º da lei adjetiva civil.

Eis o que ensina, a respeito, Pontes de Miranda: "não se diga que o art. 63 e os seus parágrafos são mera aplicação, ou série de regras subsumidas no art. 3º. Aqui, em vez do que se passa no art. 3º e parágrafo único, a atuação da justiça é disciplinar, independente mesmo de requerimento das partes, exercida algumas vêzes, de ofício. O texto não exige tal provocação. A lei,

* N. DA RED.: Sôbre a repetição de impôsto indireto ver o comentário de Carlos Medeiros Silva, na *Revista de Direito Administrativo*, vol. 62, pág. 241.

que fêz a condenação nas custas livres de qualquer pedido (fls.), foi coerente em atribuir ao juiz a eficiência fiscalizadora do art. 63 e §§ 1º e 3º" (v. *Comentários ao Código de Processo Civil,* 2ª ed., tomo I, pág. 413).

E assim se resolveu no egrégio Tribunal de Justiça, em respeitável aresto, cuja ementa é esta: "como pena processual, a condenação em honorários de advogado com fundamento no art. 63 do Código de Processo Civil, independe de reconvenção ou ação à parte, podendo e devendo ser decretada de ofício pelo Juiz" (acórdão na apelação cível nº 67.086, julgada em 22 de abril de 1954, relator o Des. Teodomiro Dias *Revista dos Tribunais,* vol. 225/295).

Entendia, porém, o relator dêste, que não se devia conhecer do agravo *sub judice*. Primeiramente porque o art. 851 do Código de Processo Civil não o prevê para o caso de despacho que admite reconvenção. Quando apresentado o pedido reconvencional, em causa onde a lei não o admita (Código de Processo Civil, art. 192), a forma de corrigir-se o êrro conseqüentemente será a correição parcial, pondo fim ao tumulto processual resultante. Ademais, pela própria circunstância de ser uma ação autônoma; do réu, oposta ao pedido inicial, vê-se que não poderia a reconvenção importar, de modo algum, em cerceamento da defesa da parte reconvinda, de forma a permitir, quando mandada processar, o agravo fundado no nº II do art. 851 da lei processual.

2. Quanto ao agravo no auto do processo, a fls., interposto pela Fazenda do Estado e motivado pelo não deferimento imediato da perícia requerida, desmerece êle provimento.

Dispensou o MM. Juiz, conforme disse, "por hora, a prova pericial" (fls.). Não a indeferiu, formalmente. E se evidenciava supérflua a perícia pretendida pela agravante, visto que à autora é que competia demonstrar haver recolhido o impôsto de vendas e consignações cuja repetição pleiteia e o alegado prejuízo sofrido, como elemento e condição da ação ajuizada. Ao fisco não é que interessava primordialmente essa prova, de modo que, a rigor, não se pode considerá-lo cerceado na defesa de seus interêsses.

3. No mérito, deve a respeitável sentença apelada ser mantida, por seus fundamentos. Conforme nela se ponderou, sòmente poderia a demanda *sub judice* ter êxito, se provasse a autora ter deixado de transferir ao consumidor de seus produtos o ônus do impôsto estadual de vendas e consignações, e que não foram os seus clientes os que realmente suportaram o encargo.

Nenhuma prova efetuou a autora, de haver recolhido o impôsto cuja restituição pretende. A prova pericial contábil, mediante a qual poderia ser apurada a realidade do pagamento do tributo considerado indevido, foi dispensada no despacho saneador, sem que — a exemplo da Fazenda do Estado — a tenha a autora reclamado, mediante agravo no auto do processo, de modo a evitar a conseqüente preclusão da faculdade de demonstrar o alegado. Conseqüentemente, também não pôde a autora demonstrar haja sofrido prejuízo, o que é *conditio sine qua non,* para o exercício da ação de restituição de indébito, conforme expôs o Ministro Costa Manso, em sua obra *Votos e Acórdãos,* pág. 226.

4. Acresce que o impôsto sôbre vendas e consignações, cujo pagamento a autora pretende haja efetuado, coagida pela exigência fiscal, em relação à parcela do impôsto de consumo incidente sôbre os produtos de sua fabricação, é dos chamados indiretos, ou seja, dos que são, ou podem ser transferidos, pelo fenômeno da repercussão ou translação, do contribuinte de direito, que é o fabricante, ou intermediário, ao contribuinte de fato, que é o consumidor. Êste é que, em definitivo arca com o ônus do impôsto, sôbre êle descarregado, envolto no preço da mercadoria adquirida e em que é incluído o tributo.

Êsse contribuinte legal não tem direito a exigir do Fisco a restituição do impôsto, que, em última análise, já foi por êle descontado do consumidor, de modo que, não tendo sofrido prejuízo pelo pagamento que consideraria indevido, falta-lhe legitimidade para pleitear do Estado a repetição do impôsto que a êle contribuinte de direito não mais pertence.

Há os que entendem, em contrário, tal qual a autora, que "o contribuinte legalmente obrigado ao pagamento do tributo é que tem juridicamente direito à sua restituição; o fato de já ter recuperado de terceiro o respectivo montante, além de ser um fato econômico e não jurídico e por isso mesmo impossível de apurar com segurança, daria, quando muito, ao terceiro, o direito de pleitear, por sua vez, do contribuinte, a reposição de parte do preço" (v. Rubens Gomes de Sousa, *Compêndio de Legislação Tributária,* Parte Geral, 3ª ed. 1960, Ed. Financeiras S. A., nº 32).

Não pode ser perfilhada a douta opinião. Essa possibilidade de o consumidor reclamar a devolução do impôsto porventura indevido, que haja pago juntamente com o preço da mercadoria, é apenas teórica, remota e impraticável. E, se exercida, sê-lo-ia por uma parcela ínfima de contribuintes, propiciando-se, ao reverso, com a condenação da Fazenda, um enriquecimento indevido ao fabricante já reembolsado do impôsto... Se êle apenas adiantou o impôsto, sendo imediatamente ressarcido pelo consumidor, é claro que não sofreu prejuízo algum, com a exigência, supostamente ilegal, do Fisco.

Mostrou, também, convincentemente, o Prof. José Frederico Marques, em artigo intitulado "Impostos Indiretos — Da distinção entre impôsto direto e impôsto indireto — O contribuinte legal não pode obter a restituição do impôsto indireto que pagou indevidamente" (*in O Estado de São Paulo,* ed. de 3 de janeiro de 1954), trata-se de "questão econômica que repercute como questão de fato na demanda, para apurar-se se houve ou não o empobrecimento do contribuinte" (de direito).

E acrescenta: "se êste pagou o tributo, mas disto já se pagou através da translação, admitir a repetição seria consentir que êle se locupletasse indevidamente. Sem o empobrecimento, não cabe o pedido de repetição; e o não empobrecimento, é "quaestio facti" decorrente da própria repercussão. Filiar-se ao pensamento contrário é consentir que o contribuinte de direito, já tendo sido pago pelo contribuinte de fato do tributo, que diz ter pago indevidamente, ainda o receba do Estado através da ação de repetição do indevido. Êsse *bis in idem,* traduzindo nôvo locupletamento, não pode ser permitido.

Não deixou S. Exa. de observar que, tendo em vista essa dualidade de contribuintes — o de direito e o consumidor, que de fato é quem paga o impôsto indireto — vem a jurisprudência se orientando no sentido de não admitir a repetição do indébito nos casos dêsses impostos. E menciona o acórdão do egrégio Tribunal Federal de Recursos, cuja ementa se acha assim redigida: "Os impostos indiretos não se restituem a quem os pagou, porque êste já se terá embolsado do respectivo montante através da repercussão do tributo" (v. *Revista de Direito Administrativo,* vol. 21/24).

5. Por último, acentue-se, não era indevida a exigência do Fisco estadual, no sentido de dever-se calcular o impôsto de vendas e consignações sôbre a parcela do impôsto de consumo. Nesse sentido resolveu êste Tribunal, por sua colenda Seção Civil, em prejulgado no agravo de petição nº 31.303, julgado em 27 de setembro de 1959, em acórdão que se acha publicado na *Revista dos Tribunais,* vol. 297/618.

6. Quanto à reconvenção oposta pela Fazenda do Estado, foi julgada impro-

cedente. Bem decidiu o Magistrado. Não há o que acrescer-se, nesse tocante, à respeitável sentença, mantida por seus fundamentos.

São Paulo, 6 de março de 1961 — *J. G. R. de Alckmin,* Presidente, com voto — *Adriano Marrey,* Relator — *Young da Costa Manso.*