IMPÔSTO DE LICENÇA – IMPÔSTO DO SÊLO – FATO GERADOR – BITRIBUTAÇÃO

– Sendo, na relação tributária, distintos os fatos geradores, não há como cuidar de bitributação que visa a identidade de causa na imposição fiscal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Prefeitura Municipal do Recife *versus* Luís Inácio, Comércio e Indústria S.A. Recurso extraordinário n.º 50.601 — Relator: Sr. Ministro RIBEIRO DA COSTA

ACÓRDÃO

Relatados êstes autos de recurso extraordinário nº 50.601, do Estado de Pernambuco, acorda o Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, conhecer do recurso e lhe dar provimento, unânimemente, nos têrmos das notas taquigráficas anexas.

Brasília, 2 de abril de 1963. — *A. M. Ribeiro da Costa*, Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa — Trata-se de recurso extraordinário interposto, contra a v. acórdão recorrido (fls. 86) que, confirmando por maioria de votos sentença denegatória de mandado de segurança, decreta a inconstitucionalidade da cobrança pelo Código Tributário do Recife de impôsto de licença sôbre o aumento de capital de firmas comerciais ou industriais.

Remetidos os autos ao Tribunal Pleno, firmou êste o entendimento seguinte (acórdão de fls. 143), *verbis*:

"Impôsto de licença à base da importância econômica do contribuinte. Não é concorrente o seu fato gerador com o do impôsto do sêlo. Distinções. Rejeita-se a argüição de inconstitucionalidade."

Volvem, agora, êstes autos, à deliberação da Colenda Turma.

Remeto-me ao relatório de fôlhas 111-14 (lê).

VOTO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator) — Conheço do recurso, a que dou provimento, na conformidade da decisão plenária, para rejeitando a argüição de inconstitucionalidade, acolhida pelo acórdão recorrido, cassar esta decisão bem assim a sentença de primeira instância denegando, dêsse modo, o mandado de segurança.

Reproduzo os fundamentos do meu voto de relator, constante de fôlhas 114, *in fine* a 118, *verbis*:

"Sendo na relação tributária distintos os fatos geradores, não há cuidar de bitributação que visa a identidade de causa na imposição fiscal.

No caso, refere-se a exigência ao *impôsto de licença*, devido pela instalação da emprêsa, e calculado sôbre o capital social. O impôsto do sêlo incide sôbre o papel do contrato constitutivo da sociedade. Êste é federal, aquêle pertence ao Município.

Sua legitimidade é de todo defensável, como aliás já o demonstrou a sentença do ilustre juiz José Pessoa de Oliveira Cavalcânti proferida em outro mandado de segurança (fôlhas 55-6) *verbis*.

Face ao exposto.

"O impôsto de licença, criado no Código Tributário Municipal, não tem a extensão do seu fato gerador delimitada na Constituição. Esta consignou ao legislador ordinário essa incumbência, perfeitamente cabível na competência para legislar sôbre normas gerais de direito financeiro. Por sua vez, o Código malsinado distingue perfeitamente o pagamento *inicial* dêsse impôsto que será complementado nas hipóteses que especifica entre as quais a de aumento do capital sendo os aumentos de capital oportunidade para a cobrança do impôsto de licença, que tem como base a importância econômica do contribuinte. Coletada uma firma com o capital inicial de dois milhões de cruzeiros, a ser aumentado posteriormente, claro é que o lançamento não poderia ser considerado definitivo, pena de permissão de flagrantes injustiças contra o Fisco, que jamais se poderia defender das sonegações. Não seria de admitir que uma emprêsa, para pagar impôsto de licença irrisório, registrasse seu capital de alguns milhares de cruzeiros para aumentá-lo apenas aparentemente meses depois, para milhares de milhões, com grave prejuízo para os cofres municipais. O art. 100, II, do Código Tributário Municipal apenas combate a sonegação do impôsto de licença, vez que desencoraja as fictícias declarações de capital inicial das emprêsas, que, com pouco tempo, promovem o seu aumento supondo-se ao abrigo da tributação. O impôsto que a suplicante está ameaçada de pagar não é, disso tenho a mais mínima dúvida, tributo sôbre o *aumento* do seu capital, porém apenas a complementação do impôsto de licença à razão do seu capital registrado, como pagou inicialmente, sem protesto. Não se trata de impôsto *nôvo*, em concorrência com o impôsto do sêlo federal. Ocorre simples modalidade de cobrança de impôsto de sêlo federal. Ocorre simples modalidade de cobrança de impôsto, segundo a razão histórica de previsível sonegação. Se a tributação inicial não tivesse como plinto a importância econômica do contribuinte, claro é que a taxação do *aumento do capital* seria inconstitucional, por incidir, desenganadamente, sôbre o negócio jurídico regulado em lei federal. Adotada, entretanto, como *medida* do tributo a capacidade contributiva da emprêsa, o aumento do capital dêste veio apenas revelar essa capacidade, jamais podendo ser como causa da obrigação fiscal. Considerada como orientação de política tributária, a capacidade contributiva, além de servir de critério ótimo para o cálculo do impôsto — sem o inconveniente de o descaracterizar — consulta, a par do princípio geral da justiça social, o preceito imperativo do art. 202 da Constituição federal. Mestre Aliomar Baleeiro observa que esta cláusula, estranha às constituições brasileiras anteriores, brota de profundas raízes plantadas há 400 anos, pelo menos, no solo repisado das aspirações humanas, e cristalizou-se em diretriz imperiosamente traçada aos legisladores ordinários, fiando da competência dêstes a procura dos processos, métodos, adaptações e manejos compatíveis com a relativa possibilidade entrevista pelo contribuinte e com os intrincados problemas políticos, sociais, técnicos e, sobretudo, econômicos (ver *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 2ª ed. págs. 267-268). Salienta ainda o festejado publicista que, à semelhança de inúmeros outros dispositivos, o art. 202 da nossa Lei Maior condensa diretrizes imperativas, em primeiro lugar, a tôdas as competências para elaboração de atos — regras, as

Leis e regulamentos fiscais, e, em segundo lugar, aos órgãos do Poder Judiciário na interpretação e aplicação dos textos pelos quais se rege a tributação. Destarte, continua, "aquela disposição envolve comando para criação do direito objetivo segundo determinada diretriz, mas não exclui, aos nossos olhos direitos subjetivos dos interessados em indagar se as leis e regulamentos fiscais se conformaram com a personalização e a graduação nos casos compatíveis com o seu emprêgo. O cânone do art. 202 reveste-se, assim, do tom de comando não só para o legislador, senão também para o Juiz (op. cit., pág. 279)". Convencido, como demonstrado, que o sistema do Código Tributário Municipal, ao invés de inconstitucional, no que tange à regulamentação do impôsto de licença, consulta, louvàvelmente, a bússola da nossa Carta Magna, denego o *writ*.

Rejeito a argüição de inconstitucionalidade da tributação impugnada, voltando os autos à Turma para proceder ao julgamento do recurso."

Acrescendo, outrossim, a réplica que aditei ao voto vencido do eminente Sr. Ministro Luís Gallotti (fôlhas 129-131), *verbis*:

"O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator): — Senhor Presidente, todos os meus agradecimentos à delicadeza com que o eminente Ministro Luís Gallotti, pedindo vista do processo, discordou da fundamentação do meu voto.

Ouvi-o, com tôda a atenção segui a sua linha de raciocínio, procurando conciliar a sua fundamentação com a solução que êste Tribunal deveria dar à hipótese concreta ora debatida. Estava mesmo propenso a acompanhar o ponto de vista de Sua Excelência, mas sinto dificuldade em poder fazê-lo, devido a certos pontos que encarei no exame desta hipótese.

O Tribunal fará a censura necessária, em face dos argumentos que, no momento procurarei reiterar, tão-sòmente em face do entendimento sustentado pelo eminente Ministro Luís Gallotti.

S. Exa. conclui que o impôsto de licença tem como fato gerador o montante do capital da firma comercial e que êste fato gerador relativo ao impôsto do sêlo. Foi por êste motivo que, no início do voto que aqui proferi, na sessão anterior, eu disse:

"Sendo na relação tributária distintos os fatos geradores, não há cuidar de tributação que vise a identidade de causa na imposição fiscal."

Ora, vejamos neste caso: a exigência do impôsto de licença se faz para a instalação do estabelecimento comercial e temos como fato gerador do impôsto o valor do capital da sociedade.

Assim, tôda vez que a sociedade aumenta seu capital, segundo a lei do Município, cabe a cobrança de uma diferença dêsse impôsto de licença, correspondente a 1% sôbre êste aumento.

Ora, o impôsto do sêlo tem outro fato gerador e assenta no contrato social, que é coisa diversa, destina-se a outra aplicação na esfera federal. Não há identidade, pois, entre os dois fatos geradores.

O eminente Ministro Luís Gallotti, porém, entende que há essa identidade, se se verifica o aumento de capital da firma licenciada e se nessa ocasião o Município exige 1% sôbre êsse aumento. Só nessa hipótese é que S. Exa. assim entende.

No caso, porém, o Município tem dois argumentos que, a meu ver, lhe são favoráveis: primeiro, se uma firma é licenciada na base do capital X, evidentemente que há uma evasão de impôsto se esta firma mais adiante aumenta seu capital. Diz, então: não é possível que o Município não possa cobrar 1% sôbre essa diferença, porque é evidente a evasão do tributo.

O eminente Ministro Luís Gallotti concorda em que, se ficar provada a fraude, cabe a cobrança sôbre o aumento. Ora, a fraude aqui já é até presumida, há uma presunção de fraude, há uma presunção de evasão propositada do tributo, da renda do Município tôda vez que uma firma se inaugure e obtenha a licença pelo capital X, depois aumentado para X + Z. Penso, assim, que a cobrança é legítima e não vejo inconstitucionalidade nisso. *Data venia*, embora estivesse imbuído mesmo do propósito de concordar com S. Exa., como tinha dito, se os seus argumentos logo me convencessem, sou forçado a manter meu voto."

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Conheceram e deram provimento, à unanimidade.

Presidente e Relator, o Exmo. Sr. Ministro A. M. Ribeiro da Costa.

Ausente, por se achar licenciado, o Exmo. Sr. Ministro Barros Barreto.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Vítor Nunes Leal, Vilas-Boas, Hahnemann Guimarães e Ribeiro da Costa.