IMPÔSTO DE CONSUMO — ESTOQUE DE MERCADORIAS IMPORTADAS

— Interpretação da Lei n.º 2.974 de 1956.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Cia. Burroughs do Brasil Inc. *versus* União Federal
Mandado de segurança n.º 10.596 — Relator: Sr. Ministro
Luís Gallotti

ACÔRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso em mandado de segurança nº 10.596, do Distrito Federal, em que é recorrente Cia. Burroughs do Brasil Inc. e recorrida União Federal, decide o Supremo Tribunal Federal, unânimemente, dar provimento ao recurso, de acôrdo com as notas juntas.

Distrito Federal, 22 de julho de 1963. — *Luís Gallotti,* Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luís Gallotti — No Tribunal de Recursos, assim relatou o ilustre Min. Godoy Ilha (fôlha 57):

"Trata-se de mandado de segurança impetrado pela Cia. Burroughs do Brasil Inc. contra ato do Diretor das Rendas Internas do Tesouro Nacional que lhe exige o pagamento do impôsto de consumo sôbre produtos de sua importação.

O Dr. Juiz *a quo* depois de um minucioso estudo denegou a segurança. Inconformada a Cia. Burroughs do Brasil Inc. agravou para êste Tribunal com a seguinte fundamentação: (lê).

"A Subprocuradoria Geral a fls. 53, assim se manifesta:

"Trata-se de segurança impetrada, a título preventivo, para que se abstivesse o Sr. Diretor das Rendas Internas da prática de qualquer ato ou determinação tendente à execução de suas Portarias nºs. 49 e 48, de março de 1957, baixadas em aditamente à de nº 85, de dezembro

anterior, segundo as quais deveriam registrar os respectivos estoques, para efeito de pagamento da diferença do impôsto de consumo, os comerciantes que tivessem em seu poder, no dia 1º de janeiro de 1957, produtos de importação própria, para tanto alegando a firma requerente, ora agravante, uma suposta não incidência da diferença de tributo fixada no art. 8º, § 2º da Lei nº 2.974, de 1956, em relação às mercadorias anteriormente importadas, *embora ainda não vendidas.*"

O Dr. Juiz *a quo*, em face das informações prestadas pela autoridade dita coatora, negou a segurança, agravando a impetrante com as razões de fls. 47-48 e, nesta Instância, a Subprocuradoria Geral da República, no parecer de fls. 53, opina pela confirmação da decisão recorrida."

Êste o voto de S. Exa. (fls. 58-60):

"Pelos mesmos fundamentos com que dei provimento ao agravo de petição nº 11.248, confirmo a decisão de 1ª instância. São os seguintes os fundamentos daquele voto: "Quanto à preliminar levantada, estou com a sentença de fls., pois as circulares nº 85, de 26-12-56 e nº 40, de 2-3-57, fixaram obrigação de recolhimento de diferença de impôsto de consumo que atingia diretamente todos os importadores, de vez que se trata de tributos independentes de lançamento pessoal.

Não se pode deixar de conhecer de pedido de segurança, na espécie.

Quanto ao mérito, porém, a brilhante exposição dos fatos e do delito, pela impetrante, não me convenceu da procedência de seu pedido.

Tenho para mim que o impôsto de consumo é uma imposição indireta, incidente sôbre a entrega de mercadorias abrangidas no respectivo elenco — ao consumo.

Fabricante ou importador não são contribuintes reais, pois o ônus tributário, pelo fenômeno da transladação, incide sôbre o consumidor.

Parece que essas noções antigas estão cedendo espaço a discussões, às vêzes estéreis, sôbre "fato gerador" e outras novidades, perdendo-se de vista a regra saudável de que as melhores normas são as que têm por si a aprovação dos tempos.

Nessas condições, porque não pagar o importador a diferença do impôsto sôbre o preço de venda, se pode incorporar — e incorpora — o ônus fiscal, para recuperá-lo do comprador, até que venha a ser satisfeito pelo verdadeiro contribuinte, que é o consumidor?

Será que a impetrante, liberta do ônus, na concorrência do comércio e na fixação dos seus preços, terá cavalheirescamente ofertado a vantagem a seus galantes clientes? Não é êsse, parece, o estilo dos tempos que vão correndo...

Mas, admitindo a discussão em tôrno do fato gerador, quais das teses devemos acolher? A de que são dois os fatos geradores, um a importação, sôbre a qual foi satisfeito o impôsto de consumo (além do de importação...). Outro, o da venda, criação da lei nova?

Essa é uma das alternativas do douto parecer de fls., para concluir pela inconstitucionalidade da segunda cobrança, por se confundir com o impôsto sôbre vendas e consignações... Mas então, a própria lei estaria vulnerada — o que não se alega... E teríamos, na primeira incidência, uma completa confusão, isso é, um só fato gerador para dois impostos — o de importação e o de consumo, o que, *data venia*, nem é preciso esfôrço no diferenciar... Ou devemos aceitar a tese de um só fato gerador? Mas, então, qual é êsse fato?

Não é a venda — será preciso luxo de exposição — para rejeitar êsse objeto na impunibilidade do impôsto de consumo?

Volto, pois, ao fundamento antigo e sólido, e vejo o fato gerador no consu-

mo da mercadoria. O adiantamento do impôsto, os agentes arrecadadores, as épocas em que se devam fazer os recolhimentos, a incorporação no preço, a recuperação do ônus, são questões de minúcia regulamentar ou de comércio e não ferem o fundo da questão.

E se é assim, se a mercadoria, desembaraçada antes da vigência da Lei nº 2.974, de 1956, vem a ser entregue a consumo a partir de 1º de janeiro de 1957, quer o fato gerador seja nôvo — na conceituação legal — quer seja um simples momento nôvo de arrecadação, suplementar, adiantada ainda sôbre um fato que se irá realizar no futuro — o consumo da mercadoria — não vejo porque inquinar de ilegal a cobrança, desamparadas as circulares 85 e 40, inconstitucional a Lei nº 2.974.

Se o fato é um e único, será êle o de desembaraço alfandegário? Mas então deixaria de ser impôsto de consumo e, neste, existiriam dois impostos, o de "vendas" e o de "importação" o que é absurdo, no simples enunciado. Se é um só tributo, e o objeto da incidência o consumo, e se a entrega ao consumo não se havia ainda efetivado, não há situação jurídica definitivamente constituída e pode a lei nova fazer incidir a majoração do tributo, ainda que sob forma suplementar específica.

Se dois são os fatos geradores, por que não poderá a lei nova ampliar o campo de incidência? Se há um fato nôvo — o da venda ou entrega ao consumo — onde a ofensa a qualquer princípio constitucional, legal ou financeiro?

A espécie parece-me, pois, clara e insofismável.

Casso, portanto, a segurança concedida."

Divergiu o ilustre Ministro Raimundo Macedo, reportando-se também ao voto que proferira no agravo nº 11.248, onde dissera (fls. 94-95):

"*Data venia* do Relator, nego provimento ao recurso para confirmar a decisão recorrida.

Antes da Lei nº 2.974, de 26 de novembro de 1956, o impôsto de consumo de mercadoria era pago no momento da liberação da mesma na Alfândega.

A impetrante importou sua mercadoria e, no momento da liberação, pagou o Impôsto de Consumo, tendo ficado quite com o pagamento dêsse impôsto. A lei citada criou uma modalidade diferente de pagamento para as mercadorias: parte seria paga sôbre o preço da importação e a diferença de preço pela venda seria feita posteriormente.

Entendo que o fato do pagamento do impôsto no momento da importação impossibilita o fisco da criação de um outro tributo, de uma majoração do tributo sôbre essa mesma mercadoria. Assim, entendo que essa cobrança é indevida. A determinação do art. 3º da Lei nº 2.974, que estabeleceu a obrigação do registro das mercadorias já liberadas e quitadas pelo impôsto de consumo para efeito da quitação é inconstitucional, por que importou em tributação sôbre aquilo que já está quite com o fisco.

Nego provimento para confirmar a decisão recorrida, por seus próprios fundamentos.

Quero aditar, ainda, Sr. Presidente, que o Tribunal tem pronunciamento sôbre êste assunto, sendo que, na maioria, o Tribunal não entrava no conhecimento da matéria, porque as impetrações eram feitas em tese. Queria-se a isenção do impôsto sôbre mercadoria indeterminada, porque há a via da Alfândega correspondente ao pagamento do impôsto. Sabe-se, de antemão, qual a mercadoria a que se refere a tributação.

É o meu voto."

A Procuradoria-Geral opina (fôlhas 81-82):

"A recorrente impetrou êste mandado de segurança contra o Diretor das Rendas Interiores, do Ministério da Fazenda que, mediante circulares expedidas, lhe exige *adicional* do *impôsto de consumo* sôbre *mercadorias importadas* e vendidas, mercadorias essas em *estoque* e sôbre as quais já foi pago dito impôsto, quando do desembaraço alfandegário.

Alega que o aludido adicional, criado pelo § 2º do art. 3º da Lei número 2.974, de 26-11-56, é repetição do mesmo impôsto, ou nôvo impôsto de consumo sôbre as mesmas mercadorias importadas na vigência da lei anterior e em estoque em janeiro de 1957, data em que entrou em vigência a Lei número 2.974, isso porque nenhuma lei, como a em foco, pode ter efeito retroativo.

Sem razão, porém.

O malsinado § 2º do art. 3º da Lei nº 2.974 "não estabeleceu nôvo impôsto, mas a segunda etapa da cobrança do *mesmo impôsto*, na qual o Fisco vai buscar apenas a diferença entre os valôres da importação e o de venda, tanto que é "deduzido o impôsto pago na forma dêste Artigo", tudo em critério de aferição do real valor das mercadorias, que, só nessa segunda etapa, entram, efetivamente, no consumo.

Ex positis, nosso parecer é no sentido de ser negado provimento ao recurso.

Brasília, 29 de outubro de 1962. — *Amyntor Villela Vergara*, Procurador da República.

Aprovado: *Evandro Lins e Silva*, Procurador-Geral da República."

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Luís Gallotti (Relator) — Tem razão a recorrente, como já decidiu o Supremo Tribunal em caso análogo, de que fui relator.

É o que demonstra o ilustre Prof. Gilberto de Ulhôa Canto, em parecer que assim lùcidamente conclui (fôlhas 33-34):

"Por tudo quanto ficou exposto, nossa conclusão é a seguinte, sob a forma de síntese do já afirmado:

a) a Lei 2.974 não autoriza a cobrança de suplemento de impôsto de consumo sôbre estoques de produtos importados, em poder de importadores que, anteriormente à vigência daquela, já haviam satisfeito o tributo pela forma prevista no direito positivo que prevalecia ao tempo, quando do desembaraço aduaneiro; e não a autoriza, porque o nôvo sistema, que decorre do art. 3º, da alteração décima nona da referida lei foi previsto para ser executado apenas no futuro, e eficaz quanto aos produtos que venham a ser importados a partir da respectiva vigência;

b) a Circular nº 85, inicialmente citada, exigindo o que a lei não prevê, exorbita do âmbito compatível com a hierarquia de mera norma supletiva e esclarecedora, que lhe corresponde;

c) ainda que a Lei 2.974 autorizasse inferir o propósito da cobrança da diferença de impôsto, isso seria inadmissível, porque:

I — ou estaria sendo aplicada norma posterior a fato gerador já ocorrido, e a obrigação tributária extinta pelo complemento de tôdas as etapas em que se desdobra, e já efetuado o pagamento pelo contribuinte, em cujo favor operou o efeito liberatório — e então haveria retroatividade, constitucionalmente vedado;

II — ou seria mister sustentar que a venda das mercadorias existentes, já desembaraçadas e liberadas pela aduana, quitadas de qualquer encargo, pela lei que então vigorava, viria a constituir nôvo fato gerador, autônomo, e posterior à vigência da nova lei, sendo por isso suscetível de lhe sofrer a incidência — mas, então, o nôvo fato gerador, que estaria definido como sendo a venda, escaparia à competência tri-

butária da União Federal, porque privativo dos Estados (artigo 19, IV, da Constituição federal), e o impôsto seria inconstitucional."

O voto vencedor no Tribunal de Recursos invoca a circunstância de se tratar de impôsto indireto e de ser possível conseqüentemente a transladação do ônus fiscal para o consumidor.

O argumento seria válido, se o caso fôsse de ação para pleitear a restituição do tributo pago.

Trata-se, porém, de mandado de segurança requerido pelo contribuinte, contra a ilegal exigência do nôvo impôsto sôbre mercadoria que já o pagara conforme a lei então vigente.

Dou provimento ao recurso, para conceder a segurança.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Provido, unânimemente.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Luís Gallotti, Relator.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Pedro Chaves, Vitor Nunes, Gonçalves de Oliveira, Vilas-Boas, Hahnemann Guimarães e Ribeiro da Costa.

Ausente, licenciado, o Exmo. Sr. Ministro Lafayette de Andrada.

Ausentes, justificadamente, os Excelentíssimos Srs. Ministros Hermes Lima e Cândido Mota Filho.