IMPÔSTO DE INDÚSTRIAS E PROFISSÕES — MOVIMENTO ECONÔMICO — TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS — INCONSTITUCIONALIDADE

— É inconstitucional o cômputo, no movimento econômico, do valor da mercadoria transferida de um estabelecimento para suas filiais, para o efeito do cálculo do impôsto de indústrias e profissões.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Potenza & Cia. e outros *versus* Prefeitura Municipal de São Paulo
Recurso em mandado de segurança nº 13.994 — Relator: Sr. Ministro PEDRO CHAVES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso em mandado de segurança (Matéria Constitucional) nº 13.994, de São Paulo, sendo recorrentes Potenza & Cia. e outros e recorrida a Prefeitura Municipal de São Paulo.

Acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plena, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, *ut* notas taquigráficas anexas.

Brasília, 18 de março de 1965. — *A. M. Ribeiro da Costa*, Presidente. — *Pedro Chaves*, Relator para o acórdão.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Hermes Lima — Trata-se de Mandado de Segurança contra o lançamento de impôsto de Indústrias e Profissões referente ao exercício de 1962, com fundamento da Lei municipal nº 5.917, de 26-12-61.

É o relatório

VOTO

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Sr. Presidente, como disse da tribuna o advogado, não se questiona mais sôbre o que está expresso na *Súmula* nº 318: a constitucionalidade ou a legalidade da cobrança do tributo por uma lei posterior ao orçamento, mas ainda antes da entrada em vigor dêste orçamento. É assunto resolvido pelo Supremo Tribunal, e está na *Súmula* nº 318.

Argúi-se, na verdade, que, se dúvida houvesse quanto à constitucionalidade do critério de tributação sôbre renda bruta, fixado no art. 2º, nenhuma dúvida subsistiria quanto à letra *b* do § 2º, do art. 3º, que manda computar na receita bruta, para efeito de tributação, o valor das mercadorias transferidas para filiais sediadas em outros municípios.

Esta é a questão que o eminente advogado levantou em sua brilhante sustentação oral. Mas, Sr. Presidente, o impôsto sôbre o movimento econômico, e penso que assim se tem entendido aqui, deve ser calculado sôbre as mercadorias produzidas no município em que são manufaturadas. Não me parece que o critério consistente em incluir o valor dessas mercadorias para a avaliação do movimento econômico, que é um índice da capacidade tributária do contribuinte, contrarie a lei ou a Constituição. Não vejo, realmente, como se possa tachar de ilegal êsse critério. Òbviamente, as mercadorias transferidas para as filiais sediadas em outros municípios são mercadorias produzidas no município de origem; e elas não podem, a meu ver, deixar de fazer parte do movimento econômico que nasce nesse município, que se desenvolve nesse município. Essas mercadorias são transferidas por determinado valor. Essas mercadorias são creditadas, de modo que há não apenas transferência de ordem simplesmente material, mas, igualmente, transferência de ordem creditícia. Assim, apura-se, de fato, o valor econômico das mercadorias saídas de um município, em que são produzidas, para outro município, em que terão de ser vendidas. Logo, não se trata de mera transferência de ordem material, mas de mercadorias transferidas com o valor que se lhes atribui. Se foi dado valor a essas mercadorias num município, em que são produzidas, claro que elas entraram a fazer parte do movimento econômico que tem sede nesse município. O movimento econômico resulta da avaliação das mercadorias vendidas ou transferidas. Êsse movimento econômico abrange tôdas as atividades, a meu ver.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Não acha V. Exa. que êsse fator econômico já foi tomado em consideração no município de origem, do qual as mercadorias foram transferidas?

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — É o que eu disse. Aqui, é o município de origem. Se são produzidas no Município de São Paulo e transferidas para filiais em outros municípios, entendo que entraram a fazer parte do movimento econômico do município de sua origem, ou seja, município em que as mercadorias são manufaturadas.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Mas como evitar a bitributação? Os municípios onde elas são vendidas exigiram também sua cota sôbre o exercício do comércio.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Ela pesa nos dois municípios.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Como evitar a bitributação, que é tese constitucional?

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Nem todos os municípios cobram impôsto de indústrias e profissões na base do movimento econômico.

O Sr. Ministro Vitor Nunes — A tendência é para generalizar.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Realmente... Teríamos aí um impôsto mais ou menos semelhante, ou mais ou menos análogo ao impôsto de vendas e consignações, pago muitas vêzes.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Mas está sendo pago no Estado de origem; não é mais pago em outro Estado.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Sr. Presidente, penso que não há motivo para se conceder o mandado de segurança. Há, de fato, nos autos, um parecer que o impetrante, invoca, da Procuradoria-Geral da República. Mas êste parecer é, apenas, uma opinião digna, embora, de tôda a atenção. Parece-me que a situação piora, se a transferência fôr feita por sociedades comerciais e não sociedades produtoras. Piora a situação, porque, então, temos ato de comércio.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Mas se a transferência é para uma filial...

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — É creditado à filial certo valor. Há movimento econômico produzido no município de origem. A situação não melhora; piora. Torna-se mais característica do ato praticado como sendo ato de comércio. A sociedade, transferindo mercadorias para as filiais, não faz senão dar a essas mercadorias um valor que fica registrado e que representa o movimento econômico produzido no município de onde elas se transferiram. Não se pode negar que o movimento econômico produzido pela transferência se faz no município de onde as mercadorias foram transferidas. Houve ou não movimento econômico. Houve ou não houve preço atribuído às mercadorias? Houve ou não houve crédito aberto à filial? Claro que houve. Claro que houve movimento econômico. De outro modo, o que se pleiteia é uma opção. Ora, não me parece que a lei mande que essas mercadorias não entrem no movimento econômico do município de onde são enviadas, para que só entrem no movimento econômico dos municípios para onde foram transferidas.

É por estas razões, Sr. Presidente, que nego provimento ao recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Evandro Lins — Sr. Presidente, no mandado de segurança nº 12.518 — talvez o eminente advogado não o tenha lido — e de que tive a honra de ser relator, esta matéria foi amplamente estudada. Êsse mandado de segurança está mencionado na *Súmula*. Era uma causa patrocinada pelo ilustre Professor Alfredo Buzaid, e que veio acompanhada de pareceres da lavra de Francisco Campos, Orosimbo Nonato, Rubens Gomes de Sousa e Rui Barbosa Nogueira. O Supremo Tribunal Federal, naquela ocasião, fêz a distinção entre o fato gerador do tributo e a base do cálculo para imposição dêsse tributo — porque aí é que está a confusão.

O fato gerador do tributo, que é o poder estadual de tributar, tem conteúdo determinado. A fixação do tributo, feita pela Municipalidade, no caso, é sôbre o movimento econômico da emprêsa.

Se há bitributação, como alega o advogado, em relação a um outro município que, posteriormente, venha a taxar com um mesmo impôsto a mesma mercadoria, então, requeira contra essa segunda tributação, e não contra a primeira, porque, quanto à constitucionalidade...

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Então, êle invocaria a Constituição. O exercício do comércio é no município.

O Sr. Ministro Evandro Lins — ...essa matéria está superada na jurisprudência do Supremo. Êle não está comerciando, quando transfere para as filiais.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Está tributando uma transferência.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Verifique V. Exa. que essa base de cálculo não se confunde com o fato gerador. E mais. O que determina a lei? Manda que se faça o cálculo pelo movimento da emprêsa. A Municipalidade não procedeu de maneira contrária. Vamos admitir, ainda, que se trata de valor de mercadorias, e não do movimento econômico da emprêsa, que seja transferência da matriz para as filiais, na

Capital ou em outros municípios. Tudo isso, Sr. Presidente, dependeria de um exame aprofundado da prova, matéria de fato, evidentemente.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Depende da lei.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Quando houver o executivo, que se defenda a parte. Isto não é matéria para decidir, de pleno, em mandado de segurança.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Se é comerciante, se o fato é incontroverso, a questão é de direito: saber se podem ser computadas, para o cálculo do movimento econômico de que depende o *quantum* do impôsto de indústrias e profissões, operações realizadas fora do território do município; e, por outro lado, saber se a só transferência de mercadorias que se faz para a filial da própria firma em outro município é operação comercial, que se deva computar no movimento econômico da emprêsa.

O Sr. Ministro Evandro Lins e Silva — V. Exa. me indique nos autos: onde está a prova de que outro município tributou?

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Não é sôbre isso que temos de decidir.

O Sr. Ministro Evandro Lins e Silva — Veja V. Exa. como tenho de descer à análise da prova, para verificar se houve a alegada bitributação. O advogado, pelo menos da tribuna, não se insurgiu contra uma segunda tributação; insurgiu-se contra a base de cálculo, *ad futurum*, sem citar um fato concreto. Está-se argumentando que, futuramente, o outro município também vai tributar. Essa que é a alegação.

Existe a tributação feita pelo Município da Capital de São Paulo, de acôrdo com as Leis ns. 5.917 e 5.919. Não se pode contestar que é legítima, e o Supremo Tribunal Federal tem entendido, reiteradamente, que são constitucionais essas leis.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — V. Exa. me perdoe. Ainda há o seguinte: a questão posta é esta — quem deve tributar? O município que manda a mercadoria ou o município para o qual a mercadoria foi remetida?

O Sr. Ministro Cândido Mota — Esta é uma questão de direito.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Mas, qual é o município que tem lei mandando tributar? O Município de São Paulo ou o município designado? O município para qual se vai mandar a mercadoria, ninguém sabe se tem lei que tribute. Ninguém sabe se o movimento econômico está disciplinado, já nesta altura.

Portanto, o que se quer é que o Supremo Tribunal Federal faça uma opção entre municípios que cobram e municípios que não cobram o tributo. Mas, essa opção é feita em nome de quê? Em nome da lei. Pede-se que o Tribunal a faça por meio de uma interpretação que, afinal, redundará mais de uma opção do que pròpriamente dos textos legais.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Concluindo, Sr. Presidente. O fato gerador do tributo é o exercício do comércio pelo impetrante e a base do cálculo é feita de acôrdo com as Leis ns. 5.917 e 5.919, que o Supremo Tribunal Federal entendeu constitucionais, inúmeras vêzes. É a *Súmula* nº 318.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Sôbre isso não há discussão.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Se o fato gerador é êste, se a base do cálculo é a imposição do tributo com fundamento nessas duas leis, não vejo como se possa afirmar liquidez e certeza de direito para negar a cobrança à Municipalidade, através de mandado de segurança.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — O Juiz termina a sentença dizendo:

"Inexiste preceito de lei constitucional ou ordinária a proibir que um município, para o cálculo do impôsto de indústrias e profissões, leve em conta o produto da atividade em outra comuna" (fls. 150).

É, portanto, de direito a questão a decidir.

O *Sr. Ministro Evandro Lins* — Mas está fazendo afirmação em tese. Pergunto a V. Exa. se o fato ocorreu?

O *Sr. Ministro Luís Gallotti* — Se não tivesse ocorrido, o juiz não diria o que disse.

O *Sr. Ministro Evandro Lins e Silva* — Mas, se não ocorreu, como posso conceder o mandado de segurança? Não podemos dar o mandado de segurança contra a lei em tese. Acho que, além do mais, a matéria é complexa. Se o contribuinte fôr tributado e fôr executado, que se defenda no executivo, onde mais amplamente se pode apreciar a matéria. Faça a demonstração de que pagou o tributo neste ou naquele local, ou de que o município a que se destinava a mercadoria também cobra o mesmo tributo para o movimento econômico da emprêsa. Êsse o caminho normal para solver o problema.

O *Sr. Ministro Hermes Lima* (Relator) — Ainda aí haverá porta aberta a uma prática visando fugir ao pagamento do impôsto. É que as emprêsas começarão a mandar as mercadorias para as suas filiais, furtando-se ao pagamento do impôsto sôbre o movimento econômico onde elas são produzidas.

O *Sr. Ministro Evandro Lins* — Na realidade, o que pretende o ilustre patrono, com o talento que tem, com a grande capacidade de exposição que possui, por via oblíqua, é anular tôdas as decisões que o Supremo Tribunal Federal tomou e que sufragou na *Súmula* nº 218:

"É legítima a cobrança em 1962, pela Municipalidade de São Paulo, do impôsto de Indústrias e Profissões, consoante as Leis ns. 5.917 e 5.919, de 1961 (aumento anterior à vigência do orçamento e incidência do tributo sôbre o movimento econômico do contribuinte)".

O *Sr. Ministro Luís Gallotti* — Mas, nada disso é contestado pelo ilustre advogado.

O *Sr. Ministro Evandro Lins e Silva* — Na realidade, o que está sendo contestado é isso: é que não se cobra sôbre o movimento econômico da matriz, em São Paulo. Isto é que é o fundo do mandado de segurança: é para não pagar o impôsto, o tributo, em São Paulo, de acôrdo com o movimento econômico da emprêsa.

O *Sr. Ministro Pedro Chaves* — Ou o movimento econômico contabilizado, que é muito diferente.

O *Sr. Ministro Evandro Lins e Silva* — Com a devida vênia das opiniões em contrário, nego provimento ao recurso.

VOTO

O *Sr. Ministro Pedro Chaves* — Esta questão, tantas vêzes decidida pelo Supremo Tribunal, chega hoje, pelo brilhantismo e entusiasmo com que está sendo discutida, ao máximo.

Eu me permito dizer que está havendo uma distorção de princípios.

Em primeiro lugar, contesto radicalmente a expressão do eminente Ministro Evandro Lins quanto à impugnação à *Súmula*. Pelo que se viu da tribuna, o advogado dos recorrentes se submete, até completamente, ao que está decidido na *Súmula*.

O *Sr. Ministro Evandro Lins* — Hàbilmente.

O *Sr. Ministro Pedro Chaves* — E franca e frontalmente. Por via de conseqüência não se pode chegar a uma conclusão contrária.

Eu não quero me deixar enredar nessa confusão de princípios que está sendo estabelecida. O que o Supremo Tribunal tem, com sua alta sabedoria, consagrado é que é permitido ao Município de São Paulo cobrar o impôsto de Indústria e Profissões tendo como base o movimento econômico. Isso também não está contestado, não está impugnado.

Sôbre o fato gerador, não há discussão também. O que há é a composição dessa base. Aí é que está a dificuldade da questão. Foi como o caso do Banco do Brasil

em relação à Prefeitura de Recife, em que a Prefeitura tomava como base do movimento econômico tudo quanto o Banco do Brasil apresentava em seu balanço, inclusive a parte em que êle era delegado do Poder Federal, o que não podia ser tributado por Poder nenhum, nem Federal, nem Estadual.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Êsse ponto é diferente.

O Sr. Ministro Pedro Chaves — Estou expondo os alicerces de minha conclusão, que V. Exa. não conhece ainda.

Portanto, o que se discutiu, lá como aqui, não era a negação do movimento econômico tomado como base. Era a composição dêsse movimento econômico.

Uma emprêsa como o Banco do Brasil, uma emprêsa comercial como as Casas Pernambucanas ou outras centenas, obrigadas pela nossa legislação comercial a ter uma contabilidade escorreita de vícios e defeitos, tem de contabilizar tudo, inclusive aquilo que tiram da matriz e mandam para uma filial, o que não altera em nada seu patrimônio geral, mas que não pode deixar de ser contabilizado. Era dela e continua dela. E como nós usamos há muito tempo o sistema de partidas dobradas, vai para o ativo e para o passivo essa quantia.

Mas, será possível que pelo simples fato de um comerciante transferir sua própria mercadoria de um estabelecimento para outro estabelecimento seu, essa mercadoria vá ser sujeita ao impôsto de indústria e profissões com base no movimento econômico?

O Sr. Ministro Vilas-Boas — O ato da transferência nunca foi tributado.

O Sr. Ministro Pedro Chaves — Nunca.

Agora, vou concluir, também achando que a matéria é difícil e inabordável em mandado de segurança, porque em última análise, a discussão vai-se refletir diretamente sôbre o lançamento. Aí é que se vai verificar se nesses lançamentos estão compreendidas verbas estranhas, como verificamos no caso do Banco do Brasil com a Prefeitura do Recife, sem que a Prefeitura tivesse feito uma notificação, sem que o contribuinte tivesse feito uma declaração. O tributo foi lançado pelo movimento econômico acusado em balanço legal e publicado. Êsse foi o caso do Recife e é, possivelmente, o caso das Casas Pernambucanas.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — V. Exa. me permite? A impetrante, na petição inicial, discriminou perfeitamente.

O Sr. Ministro Pedro Chaves — A impetrante discriminou. Mas onde está o lançamento?

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Ela diz: "Pela inexigibilidade no exercício de 1962, do tributo, inteiramente modificado em sua sistemática e aumentado pela Lei municipal nº 5.917, de 26-12-1961, em face do disposto no art. 141, § 34, da Constituição federal (item III *supra*)". Esta é uma questão superada pela nossa *Súmula*. A seguir: "Pela total inexigibilidade do tributo, em face da inconstitucionalidade da referida lei municipal, por incompatibilidade com a discriminação de rendas...". É matéria também superada. Depois: "Pela inconstitucionalidade da letra *b* do § 2º do art. 3º da lei, que manda incluir no movimento econômico as mercadorias transferidas para outros municípios (itens VI e VII *supra*)". Só neste ponto é que tem razão. Assim, o provimento seria em parte. A impetrante pretende tudo, mas o Tribunal não dará o que é contrário à *Súmula*.

O Sr. Ministro Pedro Chaves — Agradeço a V. Exa. o esclarecimento. Não tinha tido vista dêsses autos.

Se é assim, dou provimento para conceder a segurança contra essa lei, que considero inconstitucional. Cabe à Prefeitura o direito de fazer o lançamento e cobrar executivamente, se necessário fôr, o que lhe pertence.

Mas, sôbre essa transferência, acho absolutamente ilegal e inconstitucional o dispositivo. Até em matéria constitucional temos, constantemente, revogado legislação

que cobra o impôsto de um município para outro.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Como a legislação do Paraná.

O Sr. Ministro Pedro Chaves — É o meu voto.

VOTO

O Sr. Ministro Vitor Nunes — Sr. Presidente, ouvi, com a maior atenção e proveito, o debate, que aqui se travou, sôbre o problema da cobrança do impôsto de indústrias e profissões com base no movimento econômico de emprêsas dedicadas ao comércio interestadual ou ao comércio intermunicipal.

Êste problema foi discutido, com maior ou menor amplitude e profundidade, nos seguintes casos: Agravo nº 25.457, recurso de mandado de segurança nº 8.720; recurso extraordinário nº 46.841, recurso de mandado de segurança nº 8.647, recurso extraordinário nº 54.289, recurso extraordinário nº 49.151, recurso extraordinário nº 55.508, recurso extraordinário nº 53.344, e os recorrentes indicaram ainda um acórdão de que V. Exa., Sr. Presidente, foi relator; recurso extraordinário nº 29.556, *Revista de Direito Administrativo*, vol. 159, pág. 119. Também citou o Sr. Ministro Evandro Lins o recurso de mandado de segurança nº 14.158, de que foi relator, e que está mencionado na referência da *Súmula* nº 318.

A *Súmula* nº 318 contém uma cláusula entre parênteses, o que ocorre, nesse repertório, apenas duas ou três vêzes. A meu ver, aquela explicação, entre parênteses, significa, precisamente, que o Supremo Tribunal, naqueles precedentes, não examinou a constitucionalidade de *tôdas* as disposições das Leis municipais de São Paulo, de ns. 5.917 e 5.919. Nem é comum vir ao Tribunal argüição de inconstitucionalidade de todos os artigos de uma lei tributária.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — É sôbre artigos determinados.

O Sr. Ministro Vitor Nunes — O que se decidiu, nos acórdãos postos como referência da *Súmula* nº 318, os quais justificaram a adoção daquele anunciado pelo Tribunal, foram dois problemas constitucionais, que então se discutiam, e sôbre os quais, aliás, o Supremo Tribunal já havia firmado sua jurisprudência. Naqueles casos, apenas fêz aplicação de sua jurisprudência às citadas leis do Município de São Paulo. E foi redigida nova *Súmula*, porque se dizia que viriam dezenas, ou mesmo centenas, de recursos a propósito daquelas leis. Os dois pontos, a que me refiro, são os seguintes:

1º A validade do aumento tributário anterior à vigência do orçamento. Êsse ponto já era objeto de outra *Súmula*, a de nº 66: "É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento, mas antes do início do respectivo exercício financeiro". Era o que ocorria com as citadas leis de São Paulo.

2º A legitimidade, em tese, do impôsto de indústrias e profissões com base no movimento econômico do contribuinte. Também êsse ponto era objeto de outra *Súmula*, a de nº 90: "É legítima a lei local que faça incidir o impôsto de indústrias e profisões com base no movimento econômico do contribuinte".

Quando se decidiu o problema da Prefeitura de São Paulo, o Tribunal nada acrescentou à *Súmula* nº 66, nem à *Súmula* nº 90. Englobou as duas em nôvo enunciado, para o caso de São Paulo, porque viriam centenas de processos, conforme se anunciava. Figurando na *Súmula*, se viessem em recurso extraordinário, ou agravo, o relator, ficaria autorizado, se fôsse o caso, a determinar o arquivamento. Em verdade, portanto, a *Súmula* nº 318 não contém mais do que já estava na *Súmula* nº 66 e na *Súmula* nº 90.

Simultâneamente com a jurisprudência que assim se firmava, o Supremo Tribunal decidiu vários outros casos, vedando ao Município incluir no cálculo do movimento econômico, para efeito de tributação, operações realizadas fora do seu território, isto é, operações a salvo da sua competência impositiva. Em um dêsses casos (Agravo nº 25.457, de Pernambuco), nem se tratava de operações comerciais, mas de obras realizadas em outro município. Também ocor-

re-me fazer menção especial dos Embargos nº 46.907, de 18-5-64, onde decidimos que não se incluía no movimento econômico, para efeito do impôsto de indústrias e profissões, a versão de bens de uma sociedade para formação do capital de outra (caso *Machine Cottons*).

Na discussão de um dêsses precedentes, que já são numerosos, ocorreu-me estabelecer um paralelo entre o impôsto de indústrias e profissões com base no movimento econômico e o impôsto de vendas e consignações. Para evitar a onerosa duplicidade, ou multiplicidade, de incidências fiscais, no caso das vendas e consignações, o legislador federal, usando do poder que lhe confere o art. 15, nº V, letras *b* e *k*, da Constituição (expedir normas gerais de direito financeiro e regular o comércio interestadual) baixou os Decretos-Leis ns. 915 e 1.061, e recentemente, a Lei nº 4.299, definindo a competência tributária, quando dois ou mais Estados possam pretender tributar a mesma operação. Dizia eu, então, que o problema, ora em debate, só terá solução definitiva quando o legislador federal, com base naquela mesma competência constitucional, vier a regular, em lei, a cobrança do impôsto de indústrias e profissões, pelos Municípios, com base no movimento econômico. Tive a satisfação, posteriormente, de ver citado um estudo do Professor Aliomar Baleeiro (não me lembro se era um projeto), sustentando a necessidade de ser regulada, em lei federal, a incidência do impôsto de indústria e profissões com base no movimento econômico.

Enquanto não vem essa lei, cuja urgência está patenteada, o Tribunal tem que decidir os casos emergentes, aplicando a analogia e os princípios gerais e guiando-se por seus próprios precedentes. Com essa orientação construtiva é que não temos permitido incluir no cômputo do movimento econômico, para efeito do impôsto de indústrias e profissões, as operações realizadas fora do território do município.

No caso dos autos, o que se impugna, em tese, com aplicação à situação concreta dos impetrantes, é o artigo 3º, § 2º, letra *b*, da Lei Municipal nº 5.917-61, de São Paulo, que manda incluir no movimento econômico, em se tratando de estabelecimento comercial, o valor das *mercadorias transferidas* A transferência da mercadoria pode traduzir, realmente, uma operação que se deva incluir no movimento econômico, quando se faz de uma para outra firma. Mas, se a transferência da mercadoria é para filial, agência ou estabelecimento da própria firma tributada, ou para um correspondente seu, que a vai negociar em nome da firma transmitente, então, não há, na simples transferência, uma operação jurídica tributável. Há, evidentemente, uma operação contabilizável, no caso para escrituração separada para as agências, filiais, etc., porque os próprios estoques devem ser escriturados para um perfeito contrôle do negócio. Enfim, há uma transferência de mercadoria, mas não uma operação comercial, que se deva computar no *movimento econômico* da emprêsa. A operação tributável terá lugar, quando, em outro município, para o qual se deu a transferência, a mercadoria fôr negociada. Enquanto existe pura transferência material, de uma para outra dependência da própria firma que se pretende tributar, não parece possível incluir esta "operação" no movimento econômico, para cálculo do impôsto de indústrias e profissões.

Pedindo vênia aos eminentes Ministros Relator e Evandro Lins, na convicção de não estar transgredindo o disposto na *Súmula* nº 318, e tendo em vista os precedentes que mencionei no início de meu voto, dou também provimento ao recurso, porque considero indevida a cobrança do impôsto sempre que a transferência de mercadoria seja feita de um para outro estabelecimento da mesma firma.

Evidentemente, não entendo a intributabilidade às transferências para outras entidades, para outras firmas. Em tais casos, haverá venda, ou consignação, que são operações de natureza jurídica, que afetam o movimento econômico do contribuinte. Sòmente excluo as transferências de um para outro estabelecimento, ou dependência, do próprio contribuinte, quando não existe uma operação de natureza jurídica, mas apenas uma transferência material, ainda que escriturável em sua contabilidade.

Dou provimento ao recurso.

PEDIDO DE VISTA

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Sr. Presidente, de todos os assuntos tributários pelos quais me tenho preocupado, êste do impôsto de indústrias e profissões, com base no movimento econômico, parece o mais difícil de todos, porque entendo que êsse impôsto é cobrado pelo exercício de comércio, e a jurisprudência tem sido firmada no sentido, até mesmo, de êste impôsto ser cobrado sôbre transações comerciais.

O município tem um poder tributário restrito; êle tem os impôstos que o Estado lhe transfere e, também, os impostos certos e determinados, expressamente designados na Constituição. Nem mesmo os impostos inominados, que a União e Estado podem cobrar, prevalecendo o federal, no caso de ser instituído o tributo, nem êsses impostos podem os municípios cobrar. Só podem cobrar os impostos expressamente enumerados.

Assim, estou em que o impôsto sôbre transação não é impôsto de competência do município O fato gerador do impôsto, no caso do impôsto de indústrias e profissões, é o exercício do comércio. Essa questão, como está posta nos autos, é uma questão deveras difícil, porque pode ser, muito bem, que no município onde a mercadoria vá ser transferida, não se cobre o impôsto com base no movimento econômico, mas com um outro critério. O problema é o mesmo, porque no outro município, não se leva em consideração a mercadoria transferida. De qualquer forma, o Tribunal tem admtido a cobrança do impôsto de indústrias e profissões com base no desenvolvimento econômico.

Encontro grande dificuldade para votar neste mandado de segurança e peço licença ao Tribunal para pedir vistas dos autos

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Adiado pelo pedido de vista do Ministro Gonçalves de Oliveira após os votos dos Ministros Relator e Evandro Lins negando provimento ao recurso e Pedro Chaves e Vítor Nunes dando provimento, em parte.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro A. M. Ribeiro da Costa.

Relator, o Exmo. Sr. Ministro Hermes Lima.

Ausentes, justificadamente, os Exmos. Srs. Ministros Lafayette de Andrada e Hahnemann Guimarães.

VOTO

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Sr. Presidente. Trata-se da alegada inconstitucionalidade da alínea *b* do § 2º do art. 3º da Lei número 5.917, de 26-12-61, que manda computar, na receita bruta, para fins de tributação, nas emprêsas comerciais. o valor das mercadorias transferidas para as filiais situadas em outros municípios.

A segurança fôra denegada pelo acórdão de f. 191 confirmatório de sentença de primeira instância (f. 148) prolatada pelo ilustre Juiz Dinio de Santis Garcia.

No julgamento do recurso, neste Tribunal, os eminentes Srs. Ministros Hermes Lima, relator, e Evandro Lins negaram-lhe provimento, enquanto que os eminentes Srs. Ministros Pedro Chaves e Victor Nunes o proviam, em parte.

Pedi vista e meu voto é pela inconstitucionalidade da tributação, dando provimento em parte ao recurso da emprêsa Entendo que a simples transferência das mercadorias da matriz para a filial, embora seja a operação contabilizada, não empresta fundamento à cobrança do impôsto de indústria e profissões, tal como ocorre em relação ao impôsto de vendas e consignações: o Estado, pela operação, também não poderá cobrar o impôsto de vendas e consignações, como assinala o eminente ministro Vítor Nunes, forte na jurisprudência.

No município, onde na realidade houver comércio da mercadoria, aí sim, o valor da mercadoria será computado para fins de pagamento do impôsto de que se trata. Do contrário, dois municípios onerariam a

mesma emprêsa, quando ela, em um só município, irá comerciar com o *stock* transferido.

Com estas considerações, com a devida vênia, acompanho os votos dos Ministros Pedro Chaves e Vítor Nunes.

EXPLICAÇÃO

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Sr. Presidente, quero, apenas, esclarecer ao Tribunal que meu voto repousou numa consideração, que não sei se ficou perfeitamente elucidada, quando o pronunciei, e que é a seguinte: trata-se do impôsto de indústrias e profissões sôbre o movimento econômico das emprêsas. Ora a mercadoria transferida para outro Estado é contabilizada, é mercadoria que, necessàriamente, entra no movimento econômico da matriz, que a transfere. Daí não há sair. A mercadoria é contabilizada.

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Não haveria, nesse caso, o perigo da bitributação?

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Aqui não há impôsto de vendas e consignações; há impôsto sôbre o movimento econômico.

O Sr. Ministro Hahnemann Guimarães — Êsse movimento econômico não se realiza no município de que é transferida, para outro, a mercadoria; realiza-se no município para o qual ela é transferida.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Não é venda; é movimento econômico.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Mas há uma contabilização, pelo fato mesmo de a mercadoria ser transferida.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Nesse caso, o mesmo movimento econômico se operaria em dois municípios.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — No caso não há o problema de dois municípios, não há o problema de dois impostos idênticos, são dois impostos diferentes. O impôsto é sôbre o movimento econômico de mercadorias transferidas e contabilizadas. Quando essa mercadoria transferida fôr vendida no Estado para onde se transferiu, então, aí ocorrerá a incidência do impôsto de vendas e consignações.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Aí haverá o impôsto de vendas e consignações com base no movimento econômico.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Aqui são dois impostos diferentes. O fato gerador do impôsto é diverso, no caso. Qual é êsse fato? E' o movimento econômico, do qual não se pode retirar a mercadoria que foi contabilizada e que deu entrada no movimento econômico, na matriz.

O Sr. Ministro Hahnemann Guimarães — O movimento econômico resulta da venda da mercadoria e essa venda se realiza no município para onde é transferida.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Não é pelo estoque. A mercadoria transferida é mercadoria contabilizada.

O Sr. Ministro Vítor Nunes — Para que fim?

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Para o fim de ser comercializada no outro município. Quando fôr negociada no outro município, pagará o impôsto.

O Sr. Ministro Vítor Nunes — Mas pela mesma emprêsa.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Assim, como pretende o eminente Ministro Hermes Lima, a mercadoria ficará muito onerada.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Desejo acentuar é que não há dois impostos, mas realmente um movimento econômico, que pode ser apurado nos livros da recorrente, na matriz. Um fiscal que a visite apurará êsse movimento econômico em seus livros. Qual o movimento econômico que a matriz fêz? Está êle contabilizado nos seus livros. Então, é sôbre êsse movimento econômico, que é um fato gerador de impôsto diferente do de vendas e consignações, que recai o impôsto.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Mas no pressuposto de que seja comercializada a mercadoria. Quando a mercadoria não é comercializada, mas apenas remetida para uma filial situada em outro município, não cabe a tributação, pois não há comercialização.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Êsse é o pressuposto. Ela foi contabilizada, portanto, para ser transferida pelo seu custo, digamos que assim seja, e será, naturalmente, no caso. Então, isso não representa alguma coisa que se vai juntar ao total do movimento econômico da emprêsa? É claro que, se alguém tomar o livro da emprêsa, verá que o seu movimento econômico é aquêle lançado, inclusive o da mercadoria transferida e contabilizada pelo custo.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Essa parte vai ser retirada do movimento econômico da matriz para outro município, onde a mercadoria será negociada. Então, o movimento econômico, a negociação da mercadoria nesse outro município é que ensejará a incidência do impôsto. Se fôr aceita a argumentação do eminente Ministro Hermes Lima, haverá a possibilidade de dois municípios tributarem o mesmo movimento econômico.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Não vamos inventar uma luta que não existe.

O Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira — Nesse caso, haverá a possibilidade de dois municípios, repito, tributarem a mercadoria pelo mesmo movimento econômico quando não houve comercialização.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — O que desejo acentuar é que o fato gerador do impôsto que se está cobrando é o movimento econômico, o qual pode ser objetivamente apurado nos livros da matriz da emprêsa.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Tôda a divergência gira em tôrno da conceituação de movimento econômico. Enquanto que para os eminentes Ministros Hermes Lima e Evandro Lins a só transferência de mercadoria da matriz de uma emprêsa para outro estabelecimento seu em outro município já constitui movimento econômico, para nós outros o que constitui movimento econômico é o volume das operações ou negócios.

O Sr. Ministro Hahnemann Guimarães — É o comércio.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Mas, nesse caso da transferência, há comércio.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — *Data venia*, naquela só transferência não houve comércio, não houve venda. Se houvesse comércio, se houvesse venda, V. Exa. teria razão. O que houve foi transferência de mercadoria da matriz da emprêsa para uma filial ou outro estabelecimento seu, situado em outro município. Não houve comércio.

O Sr. Ministro Evandro Lins — É preciso não esquecer que, em primeira instância, se conclui que "o movimento econômico é, apenas, um critério para fixação do impôsto, cujo fato gerador é bem diverso. Lembre-se, outrossim, que inexiste preceito constitucional ou de lei ordinária a proibir que um município, para o cálculo do impôsto de indústrias e profissões, leve em conta o produto da atividade realizada em outra comuna". Onde está a proibição, na Constituição ou na lei?

O Sr. Ministro Vitor Nunes — É o princípio geral de que o município não pode tributar fato que não se passa em sua jurisdição territorial. O movimento, no caso, é puramente escritural.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Trata-se de movimento econômico, evidentemente. Há uma contabilização, para verificação dos lucros que a emprêsa tem na passagem da mercadoria pelos seus armazéns, pelos seus escritórios.

O Sr. Ministro Cândido Mota Filho — Mas não há negócio nenhum.

O Sr. Ministro Evandro Lins — Não há venda, o que é diferente. Esta é outra operação. Estamos confundindo venda com movimento econômico.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Se não há movimento econômico, porque contabilizar?

O Sr. Ministro Evandro Lins — No caso, o Município de São Paulo não está cobrando tributo pela venda dessa mercadoria.

O Sr. Ministro Luís Gallotti — A emprêsa precisa saber o que transfere para suas filiais. É um problema de ordem interna.

O Sr. Ministro Hahnemann Guimarães — É uma imposição do Código Comercial, que exige que a emprêsa contabilize essas transferências.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Mas para quê? É um critério para saber qual o movimento econômico.

O Sr. Ministro Evandro Lins — É a primeira vez que o Supremo Tribunal vai decidir dessa forma.

O Sr. Ministro Vitor Nunes — Citei, em meu voto, vários casos em que já assim decidimos, e o fundamento foi a falta de competência do município para tributar fatos que se passam em outro município, fora de sua jurisdição territorial.

O Sr. Ministro Hahnemann Guimarães — Decidimos assim em Turma e no Plenário.

O Sr. Ministro Evandro Lins — *Data venia*, a respeito das Leis ns. 5.917 e 5.919, o Supremo Tribunal jamais concedeu uma segurança, ao que me recordo.

O Sr. Ministro Hermes Lima (Relator) — Sr. Presidente, eram estas as considerações que desejava prestar para esclarecer meu voto, que mantenho, com a vênia devida dos eminentes colegas que pensam de modo contrário.

VOTO

O Sr. Ministro Vilas-Boas — Sr. Presidente, acompanhando o eminente Sr. Ministro Hahnemann Guimarães, tenho julgado que o impôsto de indústrias e profissões não deve ser cobrado de acôrdo com o movimento econômico, porque o impôsto de indústrias e profissões tem a sua história, as suas peculiaridades; está inteiramente deturpado.

E, se deixar de dar provimento ao recurso, vai-se dar o caso de a emprêsa ter de pagar a dois municípios: ao Município de São Paulo, onde foi contabilizada essa transferência; e, se reputarmos a transferência como movimento econômico, também pagará noutro município para onde fôr transferida a mercadoria.

Assim, prefiro dar provimento ao recurso, para que se repute como movimento econômico aquêle realmente efetuado no lugar onde a venda vai se operar, ficando, dessa forma, coerente com meu ponto de vista.

VOTO

O Sr. Ministro Luís Gallotti — Sr. Presidente, a participação, que eu tive no debate, já deixa ver a minha opinião.

Ocorreu o seguinte: quando o eminente Ministro Pedro Chaves iniciara seu voto, eu, examinando os autos, dei um longo aparte e S. Exa. disse:

"Agradeço a V. Exa. o esclarecimento. Não tinha tido vista dêsses autos. Se é assim, dou provimento para conceder a segurança contra essa lei, que considero inconstitucional. Ressalvo, conseqüentemente, à Prefeitura o direito de fazer o lançamento e cobrar executivamente, se necessário fôr, o que lhe pertence. Mas, sôbre essa transferência, acho absolutamente ilegal e inconstitucional o dispositivo. Até em matéria constitucional temos, constantemente, revo-

gado legislação estadual que cobra o impôsto de um municpio para outro."

E o voto do eminente Sr. Ministro Vítor Nunes Leal, como o que acaba de proferir o eminente Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira, a meu ver, deixaram claro que procede o recurso, nessa parte.

Assim, *data venia* dos eminentes colegas que pensam de maneira diversa, dou provimento, em parte, no recurso.

VOTO

O Sr. Ministro A. M. Ribeiro da Costa (Presidente) — Meu voto sôbre a matéria constitucional é no sentido de acompanhar o pronunciamento do Sr. Ministro Pedro Chaves e dos demais eminentes colegas que com êle votaram, por entender que ocorreria, no caso, uma bitributação.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Deram provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 5.917, do Município de São Paulo, de 26-12-61, art. 3º, § 2º, letra *b*, contra os votos dos Ministros Relator e Evandro Lins (Votou o Presidente).

Presidência do Exmo. Sr. Ministro A. M. Ribeiro da Costa.

Relator, o Exmo. Sr. Ministro Hermes Lima.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Evandro Lins, Hermes Lima, Vítor Nunes, Gonçalves de Oliveira, Vilas-Boas, Cândido Mota, Luís Gallotti, Hahnemann Guimarães e Ribeiro da Costa.

Licenciados os Exmos. Srs. Ministros Pedro Chaves e Lafayette de Andrada.