IMPÔSTO SÔBRE TABACOS E BEBIDAS ALCOÓLICAS — FATO GERADOR — INCONSTITUCIONALIDADE

— Declaração de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 2.772, de 21 de julho de 1961, do Estado de Santa Catarina.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Companhia de Cigarros Souza Cruz *versus* Estado de Santa Catarina
Recurso de mandado de segurança nº 14.811 — Relator: Sr. Ministro EVANDRO LINS E SILVA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Brasília, 25 de outubro de 1965. — *A. M. Ribeiro da Costa*, Presidente. — *Evandro Lins e Silva*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Evandro Lins — A Companhia de Cigarros Souza Cruz impetrou mandado de segurança contra ato do Inspetor de Fiscalização e Arrecadação de Rendas de Rio do Sul, em Santa Catarina, para se exonerar do pagamento do impôsto sôbre tabacos e derivados, previsto no art. 12 da Lei estadual nº 2.772, de 21-7-61, que instituiu o plano de metas do Govêrno do Estado de Santa Catarina.

Denegada a segurança nas duas instâncias locais, subiu o presente recurso ordinário. A impetrante, alicerçada em dois longos e estudados pareceres dos professôres Aliomar Baleeiro e Rubens Gomes de Souza, alega a inconstitucionalidade do referido impôsto, por ser o seu fato gerador idêntico ao do impôsto de indústrias e profissões, de competência tributária municipal.

O acórdão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, da lavra do ilustre desembargador Osmundo Nóbrega, assim argumentou para indeferir o pedido:

"Contràriamente ao que alega a recorrente, o impôsto sôbre tabacos e derivados não é inconstitucional, por confundir-se com o impôsto de indústrias e profissões, da competência dos Municípios. Nem tampouco se confunde com o impôsto de vendas e consignações, ou com o de consumo, êste da competência da União.

O impôsto de indústrias e profissões incide sôbre atividade comercial ou industrial exercida pela pessoa natural ou jurídica. O de vendas e consignações, por seu turno, recai sôbre os atos de vender, consignar ou outros a êstes equiparados, considerados em si, como operações distintas.

Com nenhum dêsses, como se vê, será possível identificar o impôsto sôbre tabacos e derivados, que, na expressão de um jurista, recai sôbre um fato complexivo, qual seja o movimento global do estabelecimento num exercício.

A referência feita no art. 4º do Decreto nº 678, de 14-11-61, às operações de venda, consignação, escambo mercantil, dação em pagamento e transferência, tem por objetivo esclarecer o que se deve compreender por *movimento do estabelecimento* sujeito ao tributo. Não constitui afirmação de que ditas operações são *objeto* da incidência do impôsto sôbre tabacos e derivados.

Também o art. 5º do mesmo decreto não visa à tributação de atividade exercida por pessoa natural ou jurídica. Cinge-se a delimitar o campo de incidência do impôsto sôbre tabacos e derivados, indicando quais os contribuintes a êle sujeitos.

Os dois citados dispositivos, em que se apóia a recorrente para identificar o impôsto em causa com os impostos de vendas e consignações e de indústrias e profissões, conforme se infere do exposto, têm caráter meramente adjetivo, por isso que visam apenas à exata configuração do impôsto a que se referem.

Pelos mesmos motivos, não será lícito confundir o impôsto sôbre tabacos e derivados com o impôsto de consumo, em que, aliás, muito não insiste a recorrente, como faz com os dois anteriormente apreciados.

Certamente, há entre todos êsses tributos pontos acentuados de contato, no tocante a elementos secundários, adjetivos. Existem, porém, entre o impôsto sôbre tabacos e derivados e qualquer dos outros acima referidos diferenças sensíveis, sobretudo quanto ao essencial, o objeto da incidência, que dão àquele tributo configuração própria, tornando-o uma figura tributária distinta, um *genus novum*, inconfundível com os tributos expressamente definidos na Constituição federal.

Os argumentos da própria recorrente levam a essa conclusão. Se o impôsto impugnado fôsse, como ela afirma, idêntico aos três outros tributos acima referidos, ante o axioma de que duas coisas iguais a uma terceira são iguais entre si, teríamos que convir que só um dêstes deveria prevalecer. Seria, sem dúvida, um absurdo, em face da própria Constituição federal, que os distingue.

Trata-se, portanto, de identidade apenas aparente, em pontos secundários. Se ela existe, não em relação a um só, porém a vários tributos definidos na Constiuição, isso demonstra que o impôsto sôbre tabacos e derivados não se confunde com nenhum dos previstos na Carta Magna, o que não o invalida, em face do disposto no art. 21 daquele diploma legal.

Não vale argumentar com recentes decisões do Supremo Tribunal Federal que declararam ilegal a cobrança do impôsto sôbre tabacos e derivados porque ultrapassa o máximo de 5% *ad valorem*, permitido no art. 19 da Constituição federal. É que, na espécie em causa, não se trata de impôsto sôbre movimento econômico resultante de venda para o exterior e sim, conforme ficou expresso, de impôsto sôbre o movimento resultante de compras efetuadas neste Estado, por filial aqui estabelecida, da firma compradora."

A recorrente, nas razões em que se dirige a êste Supremo Tribunal Federal, assim sintetiza os seus argumentos:

"Diz o art. 12 da Lei nº 2.772, de .... 21-7-61: "A partir de 1-1-62 o impôsto sôbre tabacos e derivados e o impôsto sôbre bebidas alcoólicas, de que tratam os Decretos nºs. 48, de 6-9-30, 178, de .... 29-9-33 e Decreto nº 384, de 28-2-39, serão cobrados à vista do movimento dos estabelecimentos sujeitos ao tributo à razão de 2% do movimento registrado.

Parágrafo único. O produto da arrecadação dos tributos mencionados neste artigo será vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Agro-Pecuário e Industrial."

Partiu assim, a Lei nº 2.772, de 1961, em seu art. 12, do pressuposto da existência de lei válida, criando e regulamentando o impôsto sôbre tabacos e derivados, pois se refere de maneira expressa aos Decretos nºs 48 e 178, respectivamente, de 1930 e 1933 e ao Decreto-Lei nº 384, de 1939, que, forçosamente, deverão ser examinados uma vez que foram os diplomas legais que criaram e regulamentaram os impostos sôbre tabacos e derivados e sôbre bebidas alcoólicas.

No regime ditatorial da Carta de 1937 (art. 23, nº 1, f e § 2º), Santa Catarina decretou, à semelhança das patentes do impôsto de consumo, o impôsto sôbre tabacos e derivados e bebidas alcoólicas, primitivamente denominado "impôsto de indústrias e profissões e patente por venda de bebidas e fumos".

O Decreto-lei estadual nº 180, de .... 5-9-38, da lavra do saudoso Presidente Nereu Ramos, na época Interventor Federal em Santa Catarina, consigna em seu preâmbulo o seguinte considerando:

"Considerando que o impôsto de patente por venda de bebidas e fumo é complemento do de indústrias e profissões, tanto que, lançado pelo Estado é arrecadado em partes iguais por êste e pelos municípios."

Vê-se, pois, que o impôsto sôbre tabacos e derivados sempre foi reputado como complemento, como superposição do impôsto de indústrias e profissões, que na ocasião era arrecadado pelo Estado e Município, em partes iguais, como tal foi regulamentado para abranger comerciantes e industriais.

Após a Conferência de Técnicos em Contabilidade Pública e Assuntos Fazendários, convocada pelo Govêrno federal para padronização dos orçamentos estaduais que resolveu adotar novas denominações para as diversas receitas públicas, o Govêrno de Santa Catarina, pelo Decreto-Lei nº 384, de 28-11-39, resolveu denominar de impôsto sôbre tabacos e derivados e impôsto sôbre bebidas alcoólicas, os anteriores impostos de indústrias e profissões e patente por venda de bebidas e fumo (art. 10), mantendo, porém, sua estrutura e a forma e época do seu lançamento e arrecadação, previstas no Decreto nº 178, de 29-9-38.

Sobrevindo a Constituição de 1946, a partir do prazo previsto no art. 13 das Disposições Transitórias, os Decretos nºs. 48, de 1930, e 178, de 1938, e o Decreto-Lei nº 384, de 1939, não poderiam subreviver porque vulneravam flagrantemente o art. 29, III, da Carta de 1946.

É pacífica, na doutrina e na jurisprudência, dentro e fora do Brasil, a inconstitucionalidade do Regulamento baixado contra os limites fixados na lei.

E o Decreto nº SF-14-11-61/678, que regulamenta o art. 12 da Lei nº 2.772, de 1961, introduz normas que a lei não contém, pois inova o direito fiscal positivo do Estado, originando, por conseguinte, regulamentação *contra legem* e, portanto, inconstitucional.

O que o art. 12 da Lei nº 2.772, de .. 1961, faz, é mudar substancialmente a técnica do antigo impôsto de indústrias e profissões e patente por venda de bebidas e fumo, pois que *substitui a base do cálculo* e o *quantum do impôsto*, não fazendo, porém, como não poderia fazê-lo, a alteração do fato gerador do tributo "a atividade comercial e industrial, a existência ou funcionamento do estabelecimento, ou emprêsa, que negocia com bebidas e fumo."

Não resta, portanto, qualquer dúvida que o fato gerador do impôsto sôbre tabacos e derivados, tal como descrito no Decreto nº 678, citado, só poderá ser o efetivo exercício de uma atividade comercial, industrial ou produtora, exercida efetivamente, conforme se vê no seu art. 4º:

"Para os efeitos do disposto no art. 12, da Lei nº 2.772, de 21-7-61, compreender-se-á por movimento do estabelecimento sujeito aos tributos, além da venda, a consignação, o escambo mercantil, a dação em pagamento e a transferência para fora do Estado."

E se o fato gerador é êste, o impôsto sôbre tabacos e derivados, instituído pelo Estado, se confunde com o de indústrias e profissões, da competência exclusiva do município, na forma do art. 29, III, da Constituição federal.

A douta Procuradoria-Geral da República opina pelo não provimento do recurso (f. 282).

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Evandro Lins e Silva (Relator) — O Supremo Tribunal Federal já julgou, várias vêzes, questões tributárias, concernentes à interpretação da Lei n. 2.772, de 21.7.61, do Estado de Santa Catarina.

No que diz respeito à taxa de assistência à indústria local, criada pelo inc. 3º, do art. 11, da citada lei, declarou a inconstitucionalidade da citada taxa, nos mandados de segurança nºs 12.315 e 13.252, julgados, em 10.6. e 3.8.64, dos quais foram Relatores os eminentes ministros Vilas-Boas e Pedro Chaves. Decidiu-se, nessas ocasiões, que a exigência vulnerava o art. 27 da Constituição federal.

Posteriormente, julgou-se o impôsto sôbre tabacos, incidente sôbre mercadorias destinadas à exportação, tendo-se concedido a segurança, por violação do art. 19, V, da Constituição, que fixa o teto de 5% *ad valorem*, para o impôsto de exportação (recurso de mandado de segurança nº 13.121, 13.250, 13.248, relatados pelo eminente Ministro Hermes Lima). Nestes três últimos casos, embora o eminente Relator, no fundamento de seus votos, tenha entendido que o tributo em causa se identificava com o impôsto de indústrias e profissões, os demais votos cingiram-se a considerá-lo como desbordante do máximo constitucional do impôsto sôbre mercadorias exportadas.

Na hipótese que agora estamos julgando, tenho para mim que é clara a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 2.772, de 21.7.61, do Estado de Santa Catarina, que manda cobrar o impôsto sôbre tabacos e derivados com base no movimento econômico da emprêsa, que adquire do produtor catarinense o fumo em fôlha para utilizá-lo em suas fábricas.

O fato gerador dêsse impôsto é, na verdade, a atividade econômica da impetrante, constituída pelas operações definidas pela legislação em causa como integrantes de seu movimento econômico, sôbre o qual se manda calcular a alíquota de 2%: identifica-se êste impôsto, em tudo e por tudo, com o de indústrias e profissões, da com-

petência municipal, como está plenamente demonstrado nas razões de recurso e nos pareceres trazidos aos autos.

Assim sendo, dou provimento ao recurso, para julgar inconstitucional o art. 12 da Lei nº 2.772, de 21.7.61, do Estado de Santa Catarina, por vulnerador do art. 29, inc. III, da Constituição federal.

É o meu voto.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Deram provimento ao recurso decretando a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei estadual número 2.772, de 21-7-61, unânimemente (votou o Presidente, visto tratar-se de matéria constitucional).

Presidência do Exmo. Sr. Ministro A. M. Ribeiro da Costa. Relator, o Exmo. Sr. Ministro Evandro Lins. Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Evandro Lins, Hermes Lima, Vitor Nunes, Gonçalves de Oliveira, Cândido Mota, Hahnemann Guimarães e Lafayette de Andrada. Ausente, justificadamente, o Exmo. Sr. Ministro Vilas-Boas. Licenciados, os Exmos. Srs. Ministros Luís Gallotti e Pedro Chaves.