IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES – IMPÔSTO DE CONSUMO

— Não incide o impôsto de vendas e consignações sôbre a parcela do impôsto de consumo, na primeira venda realizada pelo importador, que se equipara, para êsse efeito, ao produtor.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Estado da Guanabara *versus* Representações Columbus S. A.

Recurso extraordinário nº 60.645 — Relator: Sr. Ministro Vítor Nunes Leal

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso.

Brasília, 26 de setembro de 1966. — *Vitor Nunes Leal*, Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Vitor Nunes — A Justiça do Estado da Guanabara (fls. 23, 42) decidiu que, mesmo sendo a primeira venda efetuada pelo importador e não pelo produtor, o impôsto de vendas e consignações não incide sôbre a parcela correspondente ao impôsto de consumo.

O Estado recorreu, extraordinàriamente (fls. 44, 56), alegando violação do art. 19, IV, da Constituição federal. Argumenta com a decisão do Supremo Tribunal Federal no agravo nº 27.320 (1963), *Diário da Justiça*, 25-7-63, pág. 382, onde se decidiu que "a inadequada aplicação de lei local pode produzir ofensa à Constituição, ensejando recurso extraordinário".

Sustenta o Estado que o importador não se equipara ao produtor, conquanto haja leis que assim disponham, mas para efeitos de fiscalização. Equipara-se antes ao consumidor, devendo, pois, a parcela correspondente ao impôsto de consumo integrar o preço da mercadoria, sôbre o qual incide o impôsto de vendas e consignações.

Transcrevo das razões do Estado os seguintes lances:

"De fato, as razões que levaram a jurisprudência, contrariando a opinião de juristas como Rubens Gomes de Souza (*Revista de Direito Administrativo*, 229-37), Carlos Medeiros Silva (*Arquivos do Ministério da Justiça*) e muitos outros, a autorizar a exclusão do valor das mercadorias, para o cálculo do impôsto estadual de vendas mercantis, da parcela correspondente ao impôsto federal de consumo, *não tem aplicação nos casos em que, como o presente, não se trata de fabricante ou produtor, mas sim de um importador.*

Antes de se confundir com a figura do produtor, no importador temos o próprio

consumidor, sujeito passivo da relação fiscal, cujo fato gerador ocorre quando do desembaraço da mercadoria da Alfândega.

É certo que, por disposição legal, o importador é equiparado ao produtor. Mas essa equiparação para efeitos legais não pode contrariar a natureza das coisas. Para fins de contrôle e fiscalização são equiparados também a produtor as filiais que *negociem* com produtos industrializados por outros estabelecimentos do mesmo contribuinte, e que nada produzem, portanto, e também os que mandarem fabricar ou transformar por terceiros produtos de seu comércio, igualmente produtores de coisa alguma, pois (art. 4º da Lei nº 4.502, de 30-11-64).

Leis anteriores do impôsto de consumo impunham tratamento de "produtor", inclusive ao comerciante atacadista, para obrigá-lo a manter determinados livros e escriturar certos documentos (Decreto nº 43.711, de 17-5-58 e Lei nº 3.520, de 30-12-58).

O argumento, pois, é desvalioso, e por êle o importador não perde sua qualidade de *consumidor* ..."

"Dúvida não subsiste, por conseguinte, de que o impôsto pago pelo importador-consumidor deva se incorporar ao valor da mercadoria que irá revender, para sôbre tal parcela ser calculado o impôsto estadual, assim como sucede em tôdas as vendas após a primeira feita pelo produtor.

Aliás, o enquadramento doutrinário dêsse fenômeno consta de clara lição de A. D. Giannini que em sua obra *Istituzioni di Diritto Tributario*, 7ª edição, 1956, página 443, assinala como sob a denominação genérica de "impôsto de consumo" cogita-se, em verdade, de diversos impostos ou, melhor dito, de um impôsto que grava as mercadorias em momentos distintos de fabricação, desembaraço aduaneiro, etc. e cujo ônus se procura transferir ao consumidor, por processo de translação que na maioria dos casos *rimane strano al regolamento giuridico del tributo.*

O suplicante não pretende reeditar, nesta oportunidade, os argumentos que firmaram anteriormente a tese dos fiscais estaduais e que vieram a ser repelidos pela jurisprudência, *data venia*, menos acertadamente.

Com apoio nas palavras de Giannini quer, entretanto, aduzir considerações que afastam o cabimento da invocada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Como se vê da digressão do autor italiano, a transferência de ônus do impôsto é fenômeno puramente econômico, que geralmente nada tem a ver com a regulamentação legal do tributo.

Ora, é isso exatamente o que está ocorrendo, entre nós, com o impôsto federal de consumo. Não só vem sendo paulatinamente afastada a obrigatoriedade imposta *ex vi legis*, aos produtores e demais intermediários a êles equiparados, de transferirem a carga do tributo ao consumidor final, como também a própria conceituação do fato gerador do impôsto vem passando por uma transformação que, *data venia*, torna obsoletas as anteriores explanações doutrinárias sôbre a matéria.

Êsse demorado processo de evolução, cujos objetivos estão agora assumindo contornos nítidos, teve um marco a registrar com a promulgação da Lei nº 2.974, de 26-10-56, cuja alteração 19ª, art. 3º, modificou o sistema de arrecadação do impôsto no caso das importações, para determinar que o tributo seria pago inicialmente, com base no preço de importação, acrescido das despesas de frete, seguro e mais direitos aduaneiros, taxas e adicionais necessários à entrada do produto no país, solvendo, posteriormente, o importador, o impôsto com base nas vendas realizadas em cada quinzena, deduzindo o que já fôra pago quando do desembaraço alfandegário.

Um segundo passo veio a ser dado com a promulgação da Lei nº 3.520, de 30-12-58, cuja alteração 6ª, nº II, determinou a supressão do art. 99 da Consolidação das Leis do Impôsto em causa, aprovada pelo

Decreto nº 43.711, de 17-5-58, dispositivo êsse que, precisamente, estabelece a obrigatoriedade da translação, ao consumidor, do ônus do impôsto, o qual até então, com base nesse dispositivo, dizia-se "adiantado" pelo produtor ou pelo importador.

Todavia, ainda há coisa mais grave em desfavor da impetrante e assistentes cujo "direito liquido e certo" a esta altura já se mostra gritantemente precário.

Atualmente, como se sabe, rege a arrecadação do impôsto de consumo a Lei nº 4.502, de 30-11-64 (arts. 19, 34 e 35) que perfeitamente integrada na linha de evolução do tributo que se vem aqui expondo, abandonou de vez, como contribuinte do impôsto, a figura abstrata do consumidor que, para fins fiscais, como se viu, já vinha progressivamente perdendo relêvo.

Contribuinte, diz a lei, é o produtor e é o importador, que pagam efetivamente o impôsto e não devem necessàriamente transferi-lo ao consumidor.

Como, pois, afirmar que o valor do impôsto não integra e acresce o valor da mercadoria, tal como frete, seguro, etc., se é ônus do produtor (e do importador) cobrado do comprador?"

Não houve contra-razões. O parecer da Procuradoria-Geral da República, aprovado pelo Dr. Alcino Salazar, é pelo não conhecimento, entendendo que a doutrina da *Súmula* 125 também se aplica à primeira venda realizada pelo importador:

"A circunstância de ser a impetrante, ora recorrida, firma importadora e não produtora não nos parece de relevância para a inaplicabilidade à espécie da *Súmula* 125..."

"O fundamento a nosso ver é o tratar-se de primeira venda quando, produtor ou importador, arrecadam do consumidor o impôsto de consumo, não se incorporando êste ao valor da venda."

VOTO

O Sr. Ministro Vítor Nunes (Relator) — Não conheço do recurso, porque não demonstrada a violação do art. 19, IV, da Constituição.

Não têm aplicação ao caso as considerações do Sr. Ministro Pedro Chaves, no agravo nº 27.230, que se refere a problema completamente diverso (incompatibilidade de exercício simultâneo de função pública e mandato de vereador).

O importador, sob muitos aspectos, se equipara ao produtor, porque através dêle é que a mercadoria de produção estrangeira se incorpora à circulação nacional. A doutrina da *Súmula* 125 pode, portanto, ser aplicada à primeira venda efetuada pelo importador, como entende a douta Procuradoria-Geral da República.

No tocante à não incidência do impôsto de vendas e consignações sôbre certos encargos da transação, os quais, entretanto, não integram o preço da mercadoria para efeitos fiscais, reporto-me a duas ilustrativas e recentes decisões do Supremo Tribunal: recurso de mandado de segurança nº 12.338 (1964), *Diário da Justiça*, de 8-10-64, pág. 766, relator o Sr. Ministro Evandro Lins, e recurso mandado de segurança nº 11.204 (1964), relator o Sr. Ministro Gonçalves de Oliveira.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Não se conheceu do recurso, unânimemente.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Vítor Nunes, Relator. Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Evandro Lins e Silva e Vítor Nunes Leal. Ausente, ocasionalmente, o Exmo. Sr. Ministro Lafayette de Andrada. Ausente, por se encontrar no exercício da Presidência do Tribunal, o Exmo. Sr. Ministro Cândido Mota Filho.