IMPÔSTO — ISENÇÃO — REVOGAÇÃO

— A revogação da isenção restaura a faculdade do Fisco de cobrar o impôsto preexistente.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

A Paulicéa S. A. Panificação e Confeitaria e outras *versus* Fazenda do Estado de São Paulo

Recurso de mandado de segurança nº 13.947 — Relator: Sr. Ministro Prado Kelly

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso ordinário em mandado de segurança, no qual são recorrentes A Paulicéia S. A., Panificação e Confeitaria e *outras* e é recorrida a Fazenda do Estado de São Paulo, decide a Terceira Turma do Supremo Tribunal Federal, à unanimidade, negar provimento ao recurso, de acôrdo com as notas juntas.

Distrito Federal, 17 de maio de 1966. — *Luis Gallotti*, Presidente. — *Prado Kelly*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Prado Kelly — Os recorrentes, emprêsas comerciais estabelecidas em Jundiaí, impetraram segurança contra atos de agentes do Fisco estatual relativos ao recolhimento do impôsto de vendas e consignações sôbre gêneros de primeira necessidade, a que se refere o art. 15 § 1º, da Lei nº 5.021, de 1958, e que, por fôrça da mesma lei, foram declarados *isentos* do aludido impôsto. Argúem a inconstitucionalidade da Lei nº 7.951, de 1963, art. 63, permissiva da cobrança, — à falta de prévia autorização orçamentária.

O juiz deferiu o *writ*, mas em contrário decidiu a 1ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça, louvando-se no parecer de fl. 74 e argumentando:

"... não é possível confundir isenção de impôsto com não incidência.

Revogando a lei que concedera à impetrante isenção do tributo de que se cogita, não criou a lei revogadora tributo algum.

Cancelou-se, tão-sòmente, um benefício relativo a pagamento de um impôsto já criado. Os argumentos, nesse sentido, expendidos pelo citado parecer, são de irrecusável procedência e, por isto, foram acolhidos.

Nada tem que ver, com a hipótese dos autos, o art. 141, § 34, da Constituição

federal, que apenas estabelece que "nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça e nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária".

Nada disto aqui ocorreu: o impôsto já existia e não havia necessidade da autorização a que se refere a parte final do dispositivo constitucional focalizado que, de forma alguma, pode relacionar-se ao elemento quantitativo do mesmo.

Impossível enquadrar-se no preceito maior em aprêço uma situação totalmente diversa, ampliando-se ilegalmente a sua aplicação."

A douta Procuradoria-Geral opina pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Prado Kelly (Relator) — Nego provimento ao recurso, em sufrágio da tese proficientemente defendida pelo Ministério Público do Estado:

"Necessário, preliminarmente, relembrar a diferença entre isenção e não incidência de impostos, "de relevantes conseqüências práticas", como observa Amílcar de Araújo Falcão (*Direito Tributário Brasileiro,* 1960 pág. 257). Ensina Rubens Gomes de Souza (*Com. de Leg. Trib.,* 3ª ed., págs. 75-76):

"É importante fixar bem as diferenças entre não incidência e isenção: tratando-se de não incidência, não é devido o tributo porque não chega a surgir a própria obrigação tributária; ao contrário, na isenção o tributo é devido, porque existe obrigação, mas a lei dispensa o seu pagamento; por conseguinte, a isenção pressupõe a incidência, porque é claro que só se pode dispensar o pagamento de um tributo que seja efetivamente devido."

No mesmo sentido, a lição de Gianninni (*Ist. di Diritto Tributario,* 1945, pág. 90) e a de Heli Lopes Meireles (*Fôlha de São Paulo,* de 13-3-60):

"Na isenção o tributo é originàriamente devido, mas fica dispensado o pagamento; na não incidência o tributo se torna indevido por não ocorrer o fato gerador da obrigação fiscal, embora o objeto seja passível de tributação".

Ora, se na isenção existe o tributo, a revogação do favor legal, como ocorre no presente caso, não cria impôsto nôvo: limita-se a restaurar para o Fisco o direito, que existia antes da isenção, de cobrar o tributo. Logo, se essa revogação não cria tributo nôvo, não tem cabida o apêlo ao disposto no § 34 do art. 141 da Constituição federal que não veda, quer direta ou indiretamente, ao Fisco o direito de cobrar, logo após a revogação, o tributo autorizado no orçamento e cuja exigibilidade se encontrava apenas suspensa em virtude da isenção.

2. Não cabe, outrossim, a alegação de que a vigência do dispositivo legal revocatório da isenção tributária só poderá ter início no exercício seguinte. As isenções propiciadas pelo § 1º do art. 15 da Lei estadual nº 5.021 (letra *a* do item III *retro*), bem como pelo seu § 2º (acrescentado pela Lei estadual nº 7.832, art. 2º letra *b,* daquele item III), são isenções incondicionadas, isto é, que não têm natureza contratual e, portanto, não se incorporaram ao patrimônio dos beneficiários. Poderiam, conseqüentemente, com o foram, ser revogadas pelo Poder que as concedeu. Neste sentido, entre outros, os ensinamentos de Francisco Campos (*Revista Forense,* v. CXXXIII, pág. 365-367), Heli Lopes Meireles (*O Estado de São Paulo,* de 23-5-61, pág. 23) e Seabra Fagundes ("Revogabilidade das Isenções Tributárias", na *Revista de Direito Administrativo,* v. 58, pág. 1 e segs.).

Como não há falar em falta de autorização orçamentária para a cobrança do impôsto de vendas e consignações, que gozavam de isenção, de vez que, segundo o

parecer invocado de José Frederico Marques, essa autorização diz respeito ao tributo e, nunca, ao elemento quantitativo da cobrança", e também porque não se trata do tributo nôvo, mas de obrigação já existente, cujo pagamento, por motivo de favor legal, era dispensado, revogado êste, não se vislumbra qualquer lesão ao princípio da anualidade. Nada impede, pois, "que o Fisco passe a cobrar, logo depois daquela revogação, o tributo autorizado no orçamento e cuja exigibilidade se encontrava suspensa por motivo da isenção", como acentuou J. Netto Armando, em parecer no ag. 129.895, de São Paulo."

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Não provido. Unânime.

Presidência do Exmo. Sr. Ministro Luís Gallotti. Relator, o Exmo. Senhor Ministro Prado Kelly. Tomaram parte no julgamento os Exmos. Senhores Ministros Carlos Medeiros, Prado Kelly, Hermes Lima, Gonçalves de Oliveira e Luís Gallotti.