

IMPOSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS — LEI APLICÁVEL

— *Interpretação da Lei n.º 4.784, de 28 de setembro de 1965.*

— *Idem da Lei n.º 4.299, de 23 de dezembro de 1963.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Braswey S.A. — Indústria e Comércio versus Estado do Paraná

Recurso de mandado de segurança n.º 16.564 — Relator: Sr. Ministro

TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI

ACÓRDÃO

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

Brasília, 16 de abril de 1968. — *Evandro Lins e Silva*, Presidente. — *Temístocles Cavalcânti*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro *Temístocles Cavalcânti* — A impetrante, sediada em São Paulo, com fundamento no artigo 141, § 24, da Constituição federal de 1946 e nas Leis federais n.ºs 1.533, de 1951, e 4.384, de 1964, impetra

mandado de segurança contra o exator de rendas de Londrina, no Estado do Paraná, porque, sendo industrial e mercadora, adquire produtos vegetais da região (óleo bruto de hortelã, mamona), a referida exatoria exige o pagamento do imposto de vendas e consignações sobre essas mercadorias que depois ele transfere para a sua indústria em São Paulo.

Que a ação do fisco paranaense é ilegal, embora entenda que por ser mercadoria extrativa o imposto é devido no local da extração, ao contrário do que entendem os impetrantes, que preferem o lugar onde é transferida a mercadoria.

O juiz denegou a segurança, porque, se o produto comerciável é paranaense, o produto do imposto deve ser recolhido aos cofres do Estado.

Houve recurso e o Tribunal de Justiça, em decisão a fls. 72, confirmou a decisão em acórdão cuja ementa é a seguinte (fls. 72):

“Recurso de mandado de segurança e agravo de petição — Imposto de Vendas e Consignações — Conceito — Cobrança antecipada — Produto agrícola — Remessa para fora do Estado — Incidência do imposto — Inteligência do art. 1.º, § 1.º, da Lei número 4.299, de 23-12-63 — Segurança denegada.

A antecipação da cobrança do Imposto de Vendas e Consignações não fere disposição constitucional alguma, já que não se trata de imposto de barreira, cuja tributação, pelos Estados membros, é expressamente vedada pelo art. 17 da nossa Lei Maior. Não é pela remessa propriamente dita do produto para outro Estado que o imposto é devido, mas pela operação futura de venda ou consignação”.

Houve recurso para este eg. Tribunal, tendo a douta Procuradoria-Geral da República, em longo parecer, opinado pelo não provimento do recurso (fls. 93).

VOTO

O Sr. Ministro *Temístocles Cavalcanti* (Relator) — Procurei examinar essa questão com a atenção que merece, em face de numerosos outros provimentos deste eg. Tribunal, levando em conta as divergências que o caso suscitou, particularmente, no caso Glitz, de Porto Alegre (recurso de mandado de segurança n.º 14.794) e no das Indústrias Resegue de Óleos Vegetais S.A., do Estado do Paraná (recurso de mandado de segurança n.º 15.231 — R.T.J. 36/495).

Duas questões me parecem fundamentais para exame desse caso, a saber:

— Qual o fato gerador do imposto em causa, dadas as suas peculiaridades, de acórdão com as Leis federais n.º 4.299, de 1963, e 4.784, de 28-9-65?

Segundo, qual a lei aplicável? Pode-se dar efeito retroativo à Lei n.º 4.784, de 1965, em relação a operações efetuadas anteriormente à sua vigência, mas a processos em curso?

A intromissão da legislação federal na cobrança do imposto de vendas e consignações obedece a dois objetivos principais: estabelecer normas que regulem as operações mercantis quando são interessados dois ou mais Estados e resolver implicações de ordem econômica na área de mais de um Estado, quando um é produtor e no outro se realiza a operação de compra e venda ou quando um é produtor e no outro se realiza a ope-

ração de industrialização do produto primário.

A legislação federal sofreu naturalmente transformações, procurando melhorar o sistema e atender aos casos verificados na aplicação da lei.

Foi o que ocorreu precisamente na hipótese dos autos, em relação a certos produtos específicos na lei, para os quais criou tratamento especial.

São os produtos agrícolas, pastoris ou extrativos que se destinam a outro Estado — ou 1.º — para depósito e posterior venda ou consignação.

2.º — Para serem industrializados, transformados em outros produtos, ou como quer o Código Tributário Nacional, modificada a sua natureza ou finalidade.

A evolução legislativa processou-se no sentido da liberalização do imposto, quer dizer, de eliminação de tributação sobre atos ou fatos estranhos à natureza do imposto.

Desapareceu, assim, com a Lei n.º 4.299, de 1963, o art. 2.º, § 1.º do Decreto-lei n.º 915 com a redação do Decreto-lei n.º 1.061, de 1939:

“Para os efeitos fiscais considera-se lugar em que se efetua a operação (venda ou consignação) o em que está situado o estabelecimento do vendedor ou consignante, seja matriz, filial, sucursal, agência ou representante com depósito a seu cargo das mercadorias vendidas ou consignadas, salvo quando se tratar de venda efetuada diretamente pelo próprio fabricante ou produtor, caso em que o lugar da operação será aquele em que for fabricada ou produzida a mercadoria. Nos casos em que houver simples depósito de mercadorias a serem negociadas por estabelecimentos situados em território de Estado diferente, o lugar da operação é o lugar em que estiver situado o depósito da mercadoria”.

O art. 1.º da Lei n.º 4.299 não foi explícito em relação ao caso específico a que se referia o Decreto-lei n.º 915, mas dispôs que o imposto sobre vendas e consignações é devido no lugar em que se efetuar a operação e no seu § 1.º que o lugar da operação é o lugar da mercadoria no momento da venda ou consignação, e acrescenta:

“Quando o objeto do contrato for produto agrícola, pecuário ou extrativo sobre a operação de venda ou consignação para fora do Estado incidirá a tributação do Estado em que for produzida a coisa vendida ou consignada”.

Com isto desapareceu o pagamento antecipado do imposto no Estado produtor quando a operação de venda ou consignação se verifica em outro Estado, salvo quando se tratar de produto agrícola pecuário ou extrativo, e quando a mercadoria fôr transferida para ser vendida.

Se a lei se refere explicitamente à finalidade da venda, não se aplica, quando ela tiver de ser industrializada e fôr esse o objetivo da transferência.

A Lei n.º 4.784, de 28-9-65, estabeleceu normas diversas, mas, em relação aos produtos que nos interessam, ficou o princípio de que o imposto é devido no Estado de origem.

"Se a mesma pessoa jurídica, ou associada de cooperativa, os transferiu para depósito e posterior venda ou consignação em outro Estado (art. 2.º), mas não para serem industrializados".

Como se vê, a legislação evoluiu, procurando um ponto de equilíbrio entre os interesses dos Estados produtores de matéria-prima e os industriais, mas com a permanente preocupação de não desvirtuar a natureza do imposto.

É, entretanto, um problema, antes de tudo, de política econômica que envolve a aplicação da lei.

Foi assim também nos Estados Unidos. Na observação de PRITCHETT (*The American Constitution*, fls. 281), o problema do comércio entre os Estados interessa menos à relação União-Estados do que a regulamentação dos interesses econômicos dos Estados: é, assim, mais uma reação contra o *laissez faire* que é substituído por uma disciplina das suas relações econômicas. Observa mesmo CROSKY (*Politic and the Constitution*, vol. I) que a expressão *inter state* não era do texto primitivo, que preferia uma forma que melhor significasse a relação dos interesses econômicos — *among the States*, que na tradução portuguesa pode significar a mesma coisa, mas na língua inglesa tem sentido diverso, exprime melhor a união dos Estados.

A necessidade de manter esse equilíbrio é que colocou a Corte Suprema como árbitro desses interesses na aplicação da lei federal, que, entretanto, não podia prever todas as hipóteses.

BLACK e FRANKFURTER desejariam que a lei federal regulasse com mais precisão a matéria, reagindo contra a posição de JACKSON (HOOR v. DRUMOND — 1949) que defendia a

liberdade de comércio, livre de imposições fiscais, porque esse tinha sido o pensamento dos fundadores do regime.

A realidade, porém, é bem outra. Lá, como aqui, a Federação pressupõe o poder tributário dos Estados que a lei federal procura regular naqueles casos em que existe conflito entre os Estados.

Iria muito longe uma análise do problema. Essa tarefa já foi, aliás, aqui realizada pelo nosso colega eminente Ministro ALIOMAR BALEIRO no caso Glitz (recurso de mandado de segurança, *in R.T.J.* 36/4807 a que eu acrescentaria as observações e os casos mencionados em ROTTSCHAEFFER (ou *Constitution Law*, n.º 164 e seguintes).

O certo é a relevância do papel da Corte Suprema na solução dos problemas entre os Estados em matéria fiscal, intervenção que seria relevante, na observação de CORWIN (*in The Constitution*, fls. 42), mesmo que a lei federal fôsse mais precisa.

Vamos agora às questões jurídicas que me parecem necessárias examinar, isto é, a saber: qual o fato gerador do imposto nas vendas e consignações, no caso da Lei número 4.299, de 1963, e se a Lei de 1965 deve ser aplicada retroativamente.

O fato gerador do imposto é sempre um fato jurídico, embora entenda que não se deve confinar o conceito de ato jurídico aos princípios de direito privado, mas dentro dos princípios de direito tributário que, muitas vezes, estabelecem outros pressupostos, inclusive de ordem econômica para a sua conceituação.

No caso, porém, de imposto de vendas e consignações, não há controvérsia sobre o assunto, o importante é saber qual o momento da incidência do imposto, em face da lei fiscal. Se é lícito exigir a antecipação do pagamento de um imposto que só deveria incidir sobre um ato ou fato a se realizar posteriormente em outro Estado.

Teríamos, então, de considerar, não mais o conceito jurídico da operação tributável, mas a qualificação que lhe deu a lei, permitindo considerar gerador do imposto o ato da transferência, *quando ela se realiza para determinado fim*.

Tenho como acertada essa orientação que permito subordinar a uma definição legal a ato ou fato gerador do imposto.

Foi o caso notadamente de Glitz Sociedade Anônima (recurso de mandado de segurança n.º 14.794) que compra cereais com o propósito de revendê-los em seus diferentes estabelecimentos, e que teria de pagar o imposto antecipadamente se tivesse efetuado a operação depois da Lei n.º 4.784, de 1965.

No caso presente, a hipótese é diversa, porque o impetrante exporta os mencionados produtos para outro Estado para industrializá-los nas suas fábricas e vendê-los depois de transformados.

Qual, porém, a lei aplicável, a de 1963 ou a de 1965?

A lei aplicável será aquela em vigor ao tempo em que se verificou a operação que, de acordo com aquela lei, estaria sujeita ao tributo.

Se, portanto, a operação de transferência para outro Estado não era tributável no momento da transferência e sim da venda, esta será a lei aplicável.

Se a lei nova criou situações novas, onerando o contribuinte ou fixando outros critérios para a incidência fiscal, ou alterando o momento em que é devido o tributo.

Não pode essa lei retroagir atingindo fatos pretéritos, já consumados sob o regime de lei anterior.

A lei aplicável é que determina o fato gerador do imposto, ou melhor, o fato gerador do imposto é aquele determinado pela lei em vigor ao tempo de sua aplicação.

Se a transferência ocorreu sob a vigência da Lei de 1963, esta será a lei aplicável e não a posterior de 1965, que alterou substancialmente a incidência do imposto, fazendo-o recair sobre fatos que não eram geradores do imposto pela lei anterior.

No caso presente, a Lei aplicável é a de 1963, n.º 4.299, de 23 de dezembro, que fazia incidir o imposto não por ocasião da transferência, como o queriam o Decreto-lei número 915 e a Lei n.º 4.784, de 1965, para depósito ou posterior venda ou consignação, mas, em termos expressos, por ocasião da venda ou consignação da mercadoria e no lugar onde foi feita a operação, de venda ou consignação para outro Estado.

A lei é obscura e omissa em relação à transferência para outro Estado para ali ser vendida ou transformada, mas é omissa tam-

bém na determinação precisa do fato gerador do imposto.

Inaplicável é o disposto no art. 4.º da Lei n.º 4.784, de 1965, que manda aplicar a lei nova aos casos dependentes de decisão administrativa ou judicial.

Duvidosa a sua aplicação na esfera administrativa, a sua aplicação na judicial é de todo impossível.

Compreende-se bem a perplexidade de alguns para uma conclusão inequívoca, mas a verdade é que toda a Lei n.º 4.299, de 1963, se assenta em um princípio que constitui a tônica da própria lei — é a operação de venda ou consignação que constitui, sem exceção, o fato gerador do imposto.

O silêncio quanto à operação de transferência é que faz esta lei destoar das demais, mas precisamente por isto é que se deve obedecer ao princípio geral da lei, tributando esta operação. E, no caso, é devido o imposto no lugar onde se encontra a mercadoria no ato da venda ou consignação.

O imposto não será devido na simples transferência, seja para a venda ou consignação em outro Estado, seja na transferência para outro Estado, a fim de ali ser industrializado. Se, no primeiro caso, há controvérsia, neste último caso é pacífica a jurisprudência quanto à não incidência do imposto (recursos de mandado de segurança números 14.793, 14.744, 14.605, 16.244, *Revista de Direito Administrativo* 86/71).

Dou provimento ao recurso.

EXTRATO DA ATA

RMS 16.564 — PR — Relator, Ministro Temístocles Cavalcânti. Recorrente, Braswey S.A. Indústria e Comércio (Adv., Joaquim Miró Neto). Recdo., Estado do Paraná (Adv., Ronald Accioly Rodrigues da Costa).

Decisão: Deu-se provimento, unânime-mente.

Presidência do Sr. Ministro Evandro Lins e Silva. Presentes à sessão os Srs. Ministros Adalício Nogueira, Aliomar Baleeiro, Temístocles Cavalcânti e o Dr. Oscar Correia Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Adauto Cardoso.