IMPÔSTO SÔBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS — BENS DE ORIGEM ESTRANGEIRA — BASE DO CÁLCULO

— Sendo a mercadoria de origem estrangeira, a base do cálculo do impôsto de circulação de mercadorias será o valor da operação menos o preço de aquisição da mercadoria, no qual se computa o custo do desembaraço alfandegário.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Fazenda do Estado *versus* Comercial e Importadora Ultramar Ltda. Agravo de petição n.º 119.156 — Relator: Sr. Ministro SYLVIO DO AMARAL

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição n.º 119.156, da comarca de São Paulo, em que é recorrente o Juízo *ex officio*, agravante a Fazenda do Estado e agravada Comercial e Importadora Ultramar Ltda.: Acordam, em Quarta Câmara do Tribunal de Alçada Civil, por votação unânime, em negar provimento aos recursos. Custas na forma da lei.

1. Dispõe o art. 1.º do Ato Complementar n.º 36, de 1967, que "nas saídas de bens de capital de origem estrangeira, promovidas pelo estabelecimento que houver realizado a importação, a base de cálculo do impôsto sôbre circulação de mercadorias será a diferença entre o valor da operação de que decorrer a saída e o custo da aquisição dos referidos bens, nêle compreendidos os tributos pagos por ocasião de seu desembaraço aduaneiro". Estabelece em seguida o § 2.º do citado dispositivo que, "para os efeitos dêste artigo, consideram-se bens de capital as máquinas e aparelhos, bem como suas peças, acessórios e sobressalentes, classificados nos capítulos 84 a 90 da tabela anexa ao regulamento do impôsto sôbre produtos industrializados, quando, pela sua natureza, se destinem a emprêgo direto na produção agrícola ou industrial e na prestação de serviços".

A executada, importadora direta, regularmente registrada na Alfândega de Santos, efetuou a importação de rolamentos, que são bens de capital previstos na tabela anexa ao regulamento do I.P.I. e no vendê-los a terceiro recolheu o I.C.M. à base de 3% sôbre o valor da operação, feita a dedução permitida pelo art. 1.º do Ato Complementar n.º 36, Sustenta a Fazenda que a executada lhe devia, no entanto, o impôsto à base de 15% porque não se encaixava na previsão do dispositivo citado, uma vez que não é empregadora direta, pois não emprega a mercadoria em sua própria atividade", mas a destina à revenda a terceiros.

Não tem razão contudo a agravante porque mal interpreta o preceito do Ato Complementar n.º 36, que abrange precisamente as importações feitas para revenda, desde que relativas aos produtos especificados no § 2.º do seu artigo 1.º, tal como ocorrem na hipótese.

2. Supõe a Fazenda que a saída a que se refere o Ato Complementar é a

saída da mercadoria da Alfândega, e daí extrai as conseqüências que reivindica, mas é manifesto o seu equívoco naquele passo fundamental, uma vez que a própria natureza do impôsto, incidindo sôbre a circulação comercial da mercadoria, evidencia que o mero desembaraço alfandegário nunca poderia constituir fato gerador do tributo. Refere-se o preceito à saída da mercadoria importada do estabelecimento do importador e não à sua retirada do pôrto, que, de resto, é circunstância expressamente prevista no dispositivo como fato distinto (desembaraço alfandegário) cujo custo será deduzido para a definição da base de cálculo do impôsto estadual.

Inicialmente, o Código Tributário Nacional, com a redação que o Ato Complementar n.º 34 deu ao seu art. 52, previa três espécies diversas de fato gerador do I.C.M.: 1.º) a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte; 2.º a entrada da mercadoria estrangeira no estabelecimento da emprêsa importadora; e 3.º) que não interessa à hipótese, o fornecimento de alimentação. O critério especioso de tributar às vêzes a saída e outras vêzes a entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte (ns. I e II do primitivo art. 52) foi pôsto de lado pelo Ato Complementar n.º 36, que tornou uniforme a definição do ato gerador do I.C.M. tanto na hipótese de mercadoria nacional como no caso de mercadoria importada: a obrigação de pagar o tributo nasce sempre com a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte para a concretização do ato de comércio sôbre que incide o impôsto.

Assim, não permite o Ato Complementar senão o entendimento de que visou favorecer precisamente o comerciante importador, que, ao vender a terceiros a mercadoria que importou, promove necessàriamente sua saída de seu estabelecimento, realizando então o ato gerador do I.C.M., do mesmo modo como o realiza, nos têrmos do n.º I do art. 52 do Código Tributário, o comerciante que, para vender a mercadoria nacional, promove sua saída do estabelecimento. A tese da Fazenda, de que o Ato Complementar n.º 36 refere-se à saída da Alfândega, levaria, ademais, ao preceito examinado. Em primeiro lugar, porque o dispositivo distingue claramente entre a operação cujo valor constitui, em regra, a base de cálculo do tributo — e os fatôres custo de aquisição e desembaraço alfandegário que, por exceção, deve influir sôbre tal base. Depois, porque, a entender-se que a operação mencionada é a própria saída da mercadoria da Alfândega, chegar-se-ia à conclusão de que jamais existiria impôsto a pagar, pois, como é óbvio, o valor da operação (desembaraço alfandegário) seria sempre inferior à soma do preço de aquisição da mercadoria com os tributos aduaneiros.

3. Em suma, a base de cálculo do I.C.M. é, em regra, "o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", segundo o estipulado no art. 53, n.º I, do Código Tributário Nacional; mas, em se tratando de mercadoria estrangeira, essa base de cálculo será o valor da operação menos o preço da aquisição da mercadoria, no qual se computa o custo de desembaraço alfandegário.

E por essa razão, com a adoção dêsse critério excepcional, é que a executada pagou o impôsto com redução, sendo improcedentes em conseqüência os recursos interpostos.

Tomaram parte no julgamento os Ministros Coelho de Paula e Campos Gouvêa.

São Paulo, 7 de maio de 1969 — *Sylvio do Amaral*, Pres. e Relator.