IMPÔSTO DE TRANSAÇÃO — INCONSTITUCIONALIDADE — REPETIÇÃO

— É inconstitucional o impôsto de transações cobrado pela Guanabara sôbre locação de máquinas sujeita ao impôsto do sêlo federal.

— Interpretação das Súmulas n.ºs 71 e 546.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Light — Serviço de Eletricidade S.A. *versus* Estado da Guanabara Embargos no recurso extraordinário n.º 60.797 — Relator: Sr. Ministro ALIOMAR BALEEIRO

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de embargos no recurso extraordinário número 60.797, do Estado da Guanabara, em que é embargante Light — Serviços de Eletricidade S.A. e embargado o Estado da Guanabara, decide o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, unânimemente, conhecer e receber os embargos, de acôrdo com as notas juntas.

Brasília, 13 de maio de 1970. — *Oswaldo Trigueiro*, Presidente. — *Aliomar Baleeiro*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — I. Light S.A. (fls. 171-176) embarga da divergência do v. acórdão da eg. Terceira Turma, a fls. 170, Relator eminente Ministro Amaral Santos, que, de acôrdo com a Súmula n.º 71, não conheceu do recurso extraordinário em ação de repetição do impôsto de transação da Guanabara, que teria sido arrecadado indèbitamente.

2. Alega divergência com o recurso extraordinário n.º 61.664, *R.T.J.*, 49/78, e com a *Súmula* n.º 139. Embargos impugnados a fls. 181-185.

3. O acórdão da Segunda Turma, datado de 21/5/68, no recurso extraordinário n. 61.664, oferecido como padrão, traz a seguinte ementa:

"*Repetição de impôsto inconstitucional*: Em princípio, não se concede a do tributo indireto no *pressuposto de que ocasionaria o locupletamento indébito do contribuinte "de jure"*. Mas, essa regra consagrada pela *Súmula* n.º 71 *deve ser entendida em caso* concreto, pois nem sempre há critério científico para diagnosticar-se êsse locupletamento.

Financistas e juristas ainda não assentaram um *standard* seguro para distingüir impostos diretos e indiretos, de sorte que a transferência do ônus, às vêzes, é matéria de fato, apreciável em caso concreto".

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Relator) — I. Conheço dos embargos porque satisfatòriamente demonstrada a divergência entre o v. acórdão embargado e o outro, cuja ementa foi lida no relatório. Aliás, o dissídio é notório, tanto que a *Súmula* n.º 71 foi aclarada e posta em seus devidos têrmos pela de nº 546:

"546 — Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando, reconhecido por decisão, que o contribuinte *de jure* não recuperou do contribuinte *de facto* o *quantum* respectivo."

A *Súmula* n.º 546 reflete a tese do v. acórdão no recurso extraordinário

n.º 58.290, caso da Cervejaria Bavaria que, em gôzo de mandado de segurança, depois cassado, não acrescera o tributo ao preço (*R.T.J.*, 39/325). Igual a êsse é o recurso extraordinário número 66.499, relatado pelo eminente Ministro Amaral Santos, em 16/10/69.

Recorda que no recurso extraordinário n.º 45.997-ES, de 27/9/66, a Segunda Turma, antiga, já concedera restituição de impôsto indevido, independentemente de decisão a que se refere a *Súmula* n.º 546. Êsse caso é igual ao do padrão citado, o recurso extraordinário n.º 61.664.

II. A tese favorável à devolução do tributo indébito está consagrada em norma geral de Direito Fiscal, contida no Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966), arts. 165 e 166. Estatui êste último:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro sòmente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por êste expressamente autorizado a recebê-la."

III. A hipótese resguardada por êsse art. 166 do Código Tributário Nacional — a prova de concordância dos contribuintes *de iure* e *de facto*, — ocorreu no caso dos autos, que pode ser resumido no seguinte:

A embargante, a Light-Rio, contratou alugar máquinas de contabilidade e respectivos serviços da I.B.M., assumindo para com esta a obrigação de ressarci-la dos impostos que a última tivesse de pagar por êsse contrato. No exercício de 1958, o antigo Distrito Federal (GB), cobrou da I.B.M., sôbre aquela locação, o impôsto de transações, criado pela Lei n.º 899, de 29/11/57. Então, a I.B.M. pagou o tributo e foi dêle indenizada pela Rio-Light, à qual outorgou procuração em causa própria, para reavê-lo do Distrito Federal (fls. 19).

Logo, a embargante pede a restituição como titular de direitos tanto do contribuinte *de iure*, quanto do contribuinte *de facto*. A hipótese de locupletamento indébito de um ou de outro está inteiramente excluída. O preço do serviço de energia é tabelado por órgão federal, não comportando acréscimo daquele tributo.

IV. A inicial, conquanto longa, discute profundamente o caso sob vários aspectos financeiros e jurídicos.

O impôsto é inquinado de inconstitucional e ilegal, porque, em resumo:

a) a Lei n.º 99-57, que o decretou, não era auto-executável, pois dependia de regulamento, como ela própria o estabeleceu em seu art. 66. Êsse regulamento só foi expedido pelo Decreto n.º 15.277, de 19/4/69, depois de pago o tributo, que se busca repetir;

c) o Impôsto de Transações não pertencia à competência do Distrito Federal (a do Estado e de Município) e operava tributação com impostos federais notadamente o de sêlo ou sôbre atos regulados por lei federal, do artigo 15 da Constituição Federal de 1946).

V. Em sua defesa, embora o antigo Distrito Federal, hoje Guanabara, conteste essas duas teses, alega que sôbre o ato ou contrato de locação de máquinas e serviços de contabilidade, tributável pelo sêlo federal, mas sôbre *os resultados* ou *rendimentos* daí provenientes.

Teríamos, então, invasão da área do Impôsto de Renda.

Ou como se lê na contestação de fôlhas 49:

"A verdade verdadeira, sem realces, sem colorido, é que se confunde, propositadamente. O ato do contrato de locação de máquinas, sujeito ao impôsto do sêlo federal; com o resultado apurado, em caráter permanente, e do contrato resultante, sujeito ao impôsto de transação".

.....

"Sôbre êsses rendimentos, sôbre êsses lucros auferidos no negócio de locação, incide o tributo chamado de transação."

VI. O Supremo Tribunal, reiteradas vêzes, reconheceu a inconstitucionalidade daquele chamado Impôsto de Transações, da Lei n.º 899/57, quando incide sôbre contratos ou negócios sujeitos a sêlo, vindo por último a aprovar a *Súmula* sôbre a matéria:

"139 — É indevida a cobrança do impôsto de transações a que se refere a Lei n.º 899, de 1957, art. 58, inciso IV, letra *c*, do antigo Distrito Federal."

Não é só. O Pleno, no v. acórdão de 28/10/65, depois da *Súmula* n.º 139 (*R.T.J.*, 35/162), decidiu à unanimidade que o Impôsto de Transações era inconstitucional sôbre prestações de serviços e construções, incorporações de imóveis, empreitadas etc.; porque fazia bitributação com o impôsto federal de sêlo. Tratava-se de outro inciso do art. 58, da Lei n.º 899.

VI. Tenho, para mim, que a incidência daquele tributo do ex-Distrito Federal sôbre locação de bens móveis ou sôbre os rendimentos daí resultantes incorreu em bitribuição, por usurpação do campo de competência fiscal que a Constituição de 1946, vigente à época, reservou privativamente à União.

O Supremo repeliu também semelhante tributo até no nome, — O Impôsto de Transações de São Paulo, no recurso extraordinário n.º 28.538. E o Senado, pela resolução n.º 32, de 1965, fundando-se nesse julgado, suspendeu a execução do Decreto de São Paulo n.º 22.022, de 31/1/53. E, como mais tarde, o Senado desconstituiu essa resolução n.º 32, pela de n.º 93, o Supremo anulou esta última na reclamação n.º 691, de 25/5/66 (*R.T.J.*, 38/61).

Depois disso, o v. acórdão no recurso de mandado de segurança n.º 1.167-SP declarou novamente inexequível aquêle tributo, porque operava bitributação com o Impôsto de Renda, atingindo proventos da locação e dos serviços profissionais (*R.T.J.*, 42/791).

Fui Relator do v. acórdão de 7/3/67, que reafirmou essa inconstitucionalidade no recurso de mandado de segurança n.º 16.893-SP nos contratos de instalação elétrica com o próprio Estado (*R.T.J.*, 42/114). No mesmo sentido, julgara o recurso de mandado de segurança n.º 16.572, de 25/5/66, do qual foi Relator o eminente Presidente Oswaldo Trigueiro (*R.T.J.*, 38/5).

Tributo análogo com outro nome do Paraná, também foi dado como inconstitucional.

VIII. *Data venia*, conheço dos embargos, para recebê-los.

VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos — Sr. Presidente, diante das considerações do eminente Relator, parece-me que me enganei ao proferir voto no recurso extraordinário. Todavia, devo lembrar que o caso não é abrangido pela *Súmula* n.º 546, que fala em "decisão". Acompanho o eminente Relator, recebendo os embargos.

EXTRATO DA ATA

ERE 60.797 — GB — Rel., Ministro Aliomar Baleeiro. Embte., Light — Serviço de Eletricidade Sociedade Anônima (Adv., Luiz Octavio Gallotti). Embdo., Estado da Guanabara (Adv., Marcus Moraes). (Dec. embda. Turma Especial — 13/6/69).

Decisão: Conhecidos e recebidos, unânimemente. Impedido o Sr. Ministro Luiz Gallotti. Falou o Dr. Luiz Otavio Gallotti, pela embargante.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Luiz Gallotti, Adalício Nogueira, Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Djai Falcão, Adaucto Cardoso, Amaral Santos e Thompson Flores. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Barros Monteiro.